

В.А. Чернадчук

СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ БЮДЖЕТНИХ
ПРАВОВІДНОСИН
В УКРАЇНІ

Монографія



Університетська книга
Суми • 2008

Рекомендовано вченою радою Української академії банківської справи
Національного банку України. Протокол № 9 від 26 травня 2008 р.

Рецензенти:

П.С. Падураківський, д. ю. н., професор, декан юридичного факультету
Чернівецького національного університету ім. Юрія Федьковича;
Л.А. Савченко, д. ю. н., професор, проректор з наукової роботи Київськo-
го міжнародного університету;
Д.М. Лук'янець, д. ю. н., доцент, завідувач кафедри кримінально-право-
вих дисциплін Української академії банківської справи Національного
банку України

Чернадчук В.Д.

Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідно-
син в Україні: Монографія. – Суми: ВТД «Університетська
книга», 2008. – 456 с.

ISBN 978-966-680-421-4

У монографії досліджуються теоретичні основи бюджетних
правовідносин: поняття та сутність; питання класифікації, струк-
тури та змісту; особливості видів бюджетних правовідносин; під-
стави їх виникнення, зміни та припинення; стан правового регу-
лювання та практика застосування бюджетного законодавства.
Пропонуються нові підходи до розуміння окремих проблем теорії
та практики бюджетних правовідносин.

Для науковців, викладачів та студентів вищих юридичних
навчальних закладів та факультетів, депутатів усіх рівнів, пра-
цівників державного апарату та органів місцевого самоврядуван-
ня, усім, хто цікавиться проблемами фінансового права.

ББК 67.9(4Укр)302

© В.Д. Чернадчук, 2008
© ТОВ «ВТД «Університетська
книга», 2008

ISBN 978-966-680-421-4

З М І С Т

Передмова	4
Розділ 1. Загальна характеристика бюджетних правовідносин	7
1.1. Бюджетна діяльність як сфера виникнення та розвитку бюджетних правовідносин	7
1.2. Поняття та ознаки бюджетних правовідносин	39
1.3. Класифікація бюджетних правовідносин	62
<i>Висновки</i>	88
Розділ 2. Структура бюджетних правовідносин	97
2.1. Об'єкт бюджетних правовідносин	97
2.2. Суб'єктний склад бюджетних правовідносин	129
2.3. Зміст бюджетних правовідносин	162
<i>Висновки</i>	195
Розділ 3. Система бюджетних правовідносин	203
3.1. Нормотворчі бюджетні правовідносини	203
3.2. Правовідносини виконання бюджету	236
3.3. Міжбюджетні правовідносини	272
3.4. Контрольно-бюджетні правовідносини	293
3.5. Охоронні бюджетні правовідносини	324
<i>Висновки</i>	359
Розділ 4. Теоретико-прикладні аспекти виникнення та розвитку бюджетних правовідносин	372
4.1. Юридичні факти як підстави виникнення, зміни та припинення бюджетного правовідношення	372
4.2. Юридичні склади в механізмі бюджетних правовідносин	403
<i>Висновки</i>	424
Післямова	430
Список використаних джерел	432

ПЕРЕДМОВА

Роль бюджетної діяльності як сфери виникнення та розвитку бюджетних правовідносин у сучасних умовах значно зростає, зокрема, у реалізації фінансової політики держави. Держава фактично припинила бути єдиним власником засобів суспільного виробництва і, відповідно, виробленого валового внутрішнього продукту та національного доходу. Повсякденного реальністю в Україні стали дія об'єктивних законів ринкової економіки та її продукти. Зі значними зусиллями та проблемами стверджується громадянське суспільство та права держави. Відбулася справжня глобалізація економічного життя, що зруйнувало бар'єри між національними публічними фінансами та світовими фінансовими ресурсами. За цих умов докорінно змінилося замовлення на бюджетно-правові теоретичні розробки – держава, зокрема, та суспільство в цілому вимагають достовірних даних щодо бюджетно-правової дійсності, справді наукових аналізів та узагальнень бюджетно-правової практики, обґрунтування перспективних передбачень для неї¹.

Серед фінансових правовідносин важливе місце посідають бюджетні правовідносини, які становлять їх ядро і навколо яких зосереджуються інші види фінансових правовідносин, що є допоміжними та обслуговуваними для них. Такий стан зумовлений тим, що саме бюджетними правовідносинами забезпечується формування та виконання частини фінансових ресурсів для забезпечення виконання завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування.

Розвиток бюджетних відносин об'єктивно потребує вдосконалення бюджетного законодавства. Усе більшою актуальністю набувають питання правового регулювання бюджетних відносин, оскільки нормами бюджетного права регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання

¹ Папурківський П. Пострадянська теорія бюджетного права: полемічні нотатки // Право України. – 2007. – № 3. – С. 105.

бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів і відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Аналіз сутності та змісту бюджетних правовідносин, їх суб'єктного та об'єктного складу, підстав виникнення, зміни та припинення дозволив виявити найбільш актуальні проблеми правового регулювання бюджетних відносин, з'ясувати недоліки чинного законодавства та запропонувати шляхи їх усунення, спрямовані на подальше вдосконалення механізму правового регулювання бюджетних відносин.

Практика застосування бюджетного законодавства виявила багату проблем, які потребують вирішення. До них, зокрема, належать проблеми термінології та наявності колізійних норм, розширення кола суб'єктів бюджетних правовідносин, визначення статусу окремих категорій суб'єктів, урегулювання окремих операцій та процедур, реалізації принципів бюджетної системи та їх нормативне забезпечення тощо.

Незважаючи на актуальність, бюджетні правовідносини є недостатньо дослідженою категорією, хоча останнім часом почав з'являтися науковий інтерес до цієї проблематики. Окремі питання теорії та практики бюджетних правовідносин у сучасних умовах знайшли відображення в працях Л.К. Воронової, М.В. Карасьової, Ю.О. Крехіної, М.П. Кучерявенка, А.А. Нечай, П.С. Папурківського, Л.А. Савченко, Н.І. Хімічевої та інших науковців.

Метою даної монографії є дослідження правової природи бюджетних правовідносин, виявлення існуючих проблем у правовому регулюванні бюджетних відносин і подання пропозицій щодо усунення існуючих недоліків бюджетного законодавства та визначення напрямів його подальшого розвитку.

У монографії на підставі досягнень фінансово-правової науки, аналізу правотворчої та правозастосовчої діяльності, досвіду правового регулювання бюджетних відносин розглянуті поняття та сутність бюджетних правовідносин, проаналізовані існуючі класифікації та запропонована внутрішня класифікація бюджетних правовідносин, досліджена структура бюджетних правовідносин. Не залишено поза увагою й питання підстав виникнення, зміни та припинення бюджетних правовідносин. Автором розглянуті найбільш актуальні проблеми бюджетних правовідносин, проаналізовані існуючі наукові підходи й запропоноване власне бачення вирішення проблем, які, на його думку, сприятимуть

Загальна характеристика бюджетних правовідносин

розвитку науки фінансового права, удосконаленню бюджетного законодавства та практики його застосування. На основі аналізу результатів попередніх досліджень, їх розвитку та адаптації до сучасних умов, а також подальшого розвитку у монографії зроблена спроба побудови сучасної моделі бюджетних правовідносин з використанням результатів новітніх наукових досліджень не лише в галузі фінансового права.

Монографія є спробою комплексного дослідження теоретико-прикладних проблем, пов'язаних із розвитком теорії бюджетних правовідносин та визначенням їх місця в системі правовідносин, причому не взято до уваги проблемні питання правового регулювання бюджетних відносин, реалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків, а також захисту бюджетних відносин. Специфіка бюджетних правовідносин, неоднозначність у розумінні цього феномену в теоретичних розробках науковців зумовлює необхідність висвітлення актуальних питань цих правовідносин як з позиції їх дослідження вітчизняної теорії та практики, так і з позиції їх дослідження зарубіжними вченими. Процес наукового пошуку здійснювався із застосуванням комплексу методів наукового дослідження, а також аналізу існуючої практики бюджетної діяльності.

На наш погляд, результати наукового дослідження теоретико-прикладних проблем бюджетних правовідносин, отримані й запропоновані в монографії, стануть внеском у подальший розвиток науки фінансового права, а подані пропозиції щодо вдосконалення бюджетного законодавства сприятимуть не лише вдосконаленню правового регулювання бюджетних відносин, а й забезпеченню ефективності бюджетної діяльності та дотриманню бюджетної дисципліни.

Автор висловлює вдячність колективу відділу проблем державного управління та адміністративного права Інституту держави і права ім. В.М. Корецького НАН України й особливо доктору юридичних наук, професору Ользі Федорівні Андришко та члену-кореспонденту Академії правових наук, кандидату юридичних наук Володимиру Петровичу Нагребельному за допомогу в підготовці монографії.

Монографія розрахована, перш за все, на науковців та фахівців у галузі фінансового права, вона також може бути корисною для викладачів і студентів юридичних навчальних закладів, депутатів усіх рівнів, працівників державного апарату та органів місцевого самоврядування, а також тих, хто цікавиться проблемами фінансового права.

1.1. Бюджетна діяльність як сфера виникнення та розвитку бюджетних правовідносин

Сферою виникнення та розвитку бюджетних відносин є бюджетна діяльність держави та її адміністративно-територіальних одиниць, яка, у свою чергу, є видом публічної фінансової діяльності. Найбільш поширеною класифікацією фінансової діяльності є її поділ за сферами суспільних відносин, що регулюються фінансовими пра-вом на бюджетну, податкову, кредитну, страхову діяльність держави та муніципальних утворень¹. Фінансова діяльність, що ґрунтується на нормах права, є планомірним процесом управління публічними централізованими й децентралізованими фондами коштів, необхідними для виконання завдань і функцій, що поставлені Конституцією України перед державою, органами місцевого самоврядування та іншими публічними утвореннями, дозволеними державою². При дослідженні фінансової діяльності та її видів основна увага науковців зосереджується на характеристиці окремих елементів її змісту або окремих напрямів. Однак розвиток фінансово-правової науки та практика застосування бюджетного законодавства зумовлюють зміщення акцентів у бік модернізації, стандартизації, підвищення ефективності правового регулювання та соціально-го спрямування бюджетної діяльності. Також актуалізуються питання наукових засад бюджетної діяльності й перспектив її

¹ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Хлмичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 77.

² Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 21.

подальшого розвитку, що є неможливим без дослідження правових аспектів цього виду діяльності та, відповідно, удосконалення її правового регулювання.

Одним із сучасних методологічних підходів є такий, що дозволяє розглядати проблематику бюджетної діяльності як цілісну систему. Тому, як справедливо звертає увагу Ю.О. Крохіна, аналіз бюджетної діяльності держави доцільно виконувати з погляду системного підходу, тобто розглядати її в тісному взаємозв'язку з фінансовою діяльністю держави¹, яка здійснюється в правових формах. Узагалі всі відносини, що виникають у процесі фінансової діяльності, наголошує Л.К. Воронова, піддані правовій регламентації та втілені у правову форму², що передбачає її здійснення відповідно до правових норм і в межах правовідносин. У межах правової діяльності, використовуючи системний підхід, можна виокремити підсистему – «фінансова діяльність», яка, у свою чергу, охоплює сфери бюджетної, податкової та інших видів діяльності. Кожна сфера фінансової діяльності щодо інших сфер має якості причини чи наслідку, або як причини, так і наслідку. Це дозволяє виокремити певну сукупність причинно-наслідкових взаємозв'язків сфер фінансової діяльності, оскільки вони перебувають у співвідношенні, яке характеризується такими зв'язками, і не тільки всередині фінансової діяльності, а й з іншими, зовнішніми щодо фінансової діяльності, підсистемами. При виконанні закону про Державний бюджет України в результаті перевищення фактично отриманих доходів порівняно із запланованими, наприклад у результаті покращання адміністрування по податках і зборах, утворюється профіцит бюджету (причина – перевиконання податкових надходжень). Якщо податкові надходження більше ніж на 15 відсотків перевищують аналогічні показники доходної частини Державного бюджету України за відповідний період, то створюються умови для додаткового фінансування видатків, які неможливо було профінансувати в межах запланованих доходів бюджету (наслідок – збільшення видатків бюджету). Таким чином, сфера-причина – перевиконання за податковими

¹ Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 75.

² Воронова Л.К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики). – К.: Вища школа, 1981. – С. 3.

надходженням (податкова діяльність) визначає сферу-наслідок, її основну якісну характеристику – внесення змін до закону про Державний бюджет України та збільшення видатків бюджету (бюджетну діяльність) і в цьому виявляється керівна роль сфери-причини щодо сфери-наслідку. Сфера-причина (податкова діяльність) стає джерелом виникнення сфери-наслідку (бюджетної діяльності), або її окремим складовим елементам (бюджетної правотворчості), а перетворення, що відбуваються у сфері-причині, зумовлюють докорінні перетворення у сфері-наслідку (збільшення бюджетних видатків). У правовій дійсності, якою є фінансова діяльність, абстрактні моделі фінансово-правових норм, перетворюючись на реальні акти поведінки, набувають зовнішньої форми свого вираження у вигляді фінансово-правових актів – продукту фінансової діяльності, і, таким чином, фінансова діяльність здійснюється в межах правової діяльності й не може існувати поза її межами.

Правова діяльність як вид соціальної, здійснюється суб'єктами права з використанням правових засобів з метою отримання правового результату, унаслідок чого в процесі функціонування суспільних відносин відбувається створення права, його розвиток і матеріалізація¹. Юридична діяльність як вид правової, зберігаючи її властивості, набуває конкретизуючих рис, що дозволяє відмежувати її від інших аналогічних видів соціальної діяльності. Власне, юридично є об'єктивована в нормативних актах та опосередкована правом інтелектуально-вольова, управлінська, організаційна або інша діяльність компетентних установ і організацій, яка здійснюється в певних процедурно-процесуальних формах за допомогою спеціальних юридичних дій та операцій, способів та засобів, спрямована на вирішення суспільних завдань і функцій і, таким чином, на задоволення публічних і приватних потреб та інтересів. Забезпечуючи рух бюджетних коштів у суспільних інтересах, бюджетна діяльність має публічний характер, оскільки за своєю сутністю, формами та методами правового регулювання завжди є публічною з відповідним розподілом предметів відання та компетенції².

¹ Гусарев С.Д. Юридична діяльність: методологічні та теоретичні аспекти. – К.: Знання, 2005. – С. 80, 85.

² Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 78–79.

Бюджетну діяльність здійснюють визначені бюджетним законодавством органи державної влади та місцевого самоврядування, оскільки виконання функцій держави за всіма напрямками, як і реалізація завдань місцевого самоврядування, потребує витрат фінансових ресурсів¹; вона є підгалузевим проявом (різновидом) державної і, відповідно, правової діяльності. Правова діяльність, у свою чергу, виокремлюється як структурний блок правової системи і є соціально та юридично значущою людською активністю. У змістовному плані вона поділяється на нормотворчість, дотримання й виконання правових норм, тлумачення норм права та їх застосування. Усі види діяльності, що мають правове значення, можна виокремити в теоретичному плані лише за критерієм операційної функції – створення правових норм, їх пояснення, виконання або невиконання дій, які ними передбачені², що дозволяє розрізнити нормотворчу, виконавчу, контрольну та інші сфери бюджетної діяльності.

Бюджетна діяльність має свій зміст, який, на думку Ю.О. Крохінної, зумовлений розподілом валового внутрішнього продукту на підставі планів і програм розвитку відповідної території та виявляється в її функціях³ і полягає в утворенні, розподілі й використанні державних та місцевих грошових фондів⁴. На думку О.І. Худякова, бюджетна діяльність обмежується лише функціями утворення і розподілу грошових коштів, не передбачаючи їх використання⁵, але не заперечуючи при цьому наявності у складі фінансової діяльності елемента організації використання грошових коштів⁶, оскільки саме у використанні фінансових ресурсів для вирішення завдань держави і полягає сутність фінансової діяльності держави⁷.

¹ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 56.

² Тичунова Л.Б. Системные связи правовой действительности: Методология и теория. – СПб.: Изд-во С.-Петербурга, ун-та, 1991. – С. 58.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 83–85.

⁴ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 10.

⁵ Худяков А.И. К вопросу о предмете и понятии советского финансового права // Известия Академии наук Казахской ССР. Серия общественных наук. – 1986. – № 3. – С. 78–79.

⁶ Худяков А.И. Основы теории финансового права: Монография. – Алматы, Жеті жарғы 1995. – С. 28.

⁷ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 28.

Виявлення логічної структури бюджетної діяльності дозволяє відобразити взаємозв'язок цілого та його частин, елементів і системи, змісту та форми, а також розкрити внутрішню властивість й елементи, які в сукупності становлять бюджетну діяльність, виявити способи організації, існування та зовнішнього вираження змісту цього виду діяльності. Застосування структурного аналізу передбачає дослідження бюджетної діяльності в двалектичній єдності її змісту та форми.

На підставі розуміння змісту бюджетної діяльності як сукупності всіх її елементів, властивостей та процесів¹, елементами бюджетної діяльності визнаються суб'єкти й учасники, об'єкти, юридичні дії та операції, засоби та способи її здійснення, прийняті рішення та результати дій².

Одним з основних понять, яке відображає характеристику соціальної основи та інституційної бази здійснення бюджетної діяльності, є поняття суб'єкта бюджетної діяльності. *Суб'єктами бюджетної діяльності* є держава та адміністративно-територіальні одиниці в особі відповідних уповноважених органів, для яких бюджетна діяльність є спеціальною або становить їх компетенцію. Зазначені органи діють від імені відповідних суспільно-територіальних утворень, які є власниками відповідних бюджетів. На суб'єктів бюджетної діяльності покладається функціональний обов'язок щодо виконання керівної функції, здійснення бюджетного контролю за розвитком бюджетного процесу, здійснення окремих дій, що перебувають у сфері правового впливу та в межах їх компетенції. Вони наділені владними повноваженнями щодо предмета їх відання, і це впливає на організаційну побудову, правовий статус цих суб'єктів і, відповідно, їх місце як у системі органів державної влади і місцевого самоврядування, так і в системі фінансових органів.

За правовим статусом суб'єкти бюджетної діяльності можна об'єднати в три групи. Першу групу становлять держава та її адміністративно-територіальні одиниці (суспільно-територіальні утворення), які є власниками бюджетних коштів відповідних бюджетів, але безпосередньо не беруть участь у діяльності, делегуючи свої повноваження відповідним органам і виступаючи

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 21.

² Наприклад: Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 499.

пасивними суб'єктами цієї діяльності. До другої групи належать державні органи та органи місцевого самоврядування, які діють від імені відповідних суспільно-територіальних одиниць у межах наданої їм бюджетної компетенції або від власного імені в межах бюджетних повноважень, будучи активними суб'єктами бюджетної діяльності. Саме суб'єкти другої групи безпосередньо беруть участь у бюджетній діяльності як представники відповідних суспільно-територіальних утворень. До третьої групи належать бюджетні установи (розпорядники бюджетних коштів), фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів), які отримують бюджетні кошти через розпорядників бюджетних коштів. Одержувачі бюджетних коштів можуть бути суб'єктами лише в окремих процедурах бюджетної діяльності, наприклад, у процедурі виконання бюджетів за видатками як зобов'язані суб'єкти або в процедурі бюджетного контролю як підконтрольні суб'єкти.

Суб'єктами бюджетної діяльності є суспільно-територіальні та колективні в організаційно-структурному плані утворення, які беруть участь в діяльності від імені відповідних суспільно-територіальних утворень, діючи в межах, визначених бюджетною компетенцією (уповноважені суб'єкти), або від власного імені в межах бюджетних повноважень (зобов'язані суб'єкти), а також юридичні та фізичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів), але отримують бюджетні кошти через розпорядників бюджетних коштів (індивідуальні зобов'язані суб'єкти).

На нашу думку, потребують розмежування такі поняття, як суб'єкт та учасник бюджетної діяльності. Це зумовлене тим, що у сфері бюджетної діяльності, крім зазначених вище суб'єктів, беруть участь особи, які своїми діями забезпечують той чи інший напрямок здійснення бюджетної діяльності та діють від імені суб'єктів бюджетної діяльності в межах їх компетенції або повноважень з метою реалізації завдань і функцій цих суб'єктів, яких слід визнати учасниками бюджетної діяльності і чия присутність у більшості випадків є обов'язковою, оскільки інколи їх дії стають об'єктом правового впливу з боку суб'єктів бюджетної діяльності. Такими учасниками є Прем'єр-міністр України, Міністр фінансів України, керівники інших державних органів та органів місцевого самоврядування, депутати, Голова Комітету Верховної Ради України з питань бюджету, голови інших

комітетів, голови фракцій, представники комітетів Верховної Ради України, депутатських фракцій та груп, представники Кабінету Міністрів України, представники Рахункової палати та ін. Однак у переважній більшості випадків учасниками бюджетної діяльності є посадові особи, які безпосередньо виконують визначені бюджетним законодавством дії від імені суб'єктів цієї діяльності. Так, розпорядниками бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет України, є уповноважені відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 22 БК України органи в особі їх керівників. Отже, суб'єктом бюджетної діяльності є уповноважений державний орган, а його керівник або представник – учасником бюджетної діяльності.

Учасників бюджетної діяльності поділяють на заінтересованих та незаінтересованих в отриманні результатів бюджетної діяльності учасників. Серед незаінтересованих учасників виділяється категорія осіб, які активно сприяють виконанню юридично значущих дій та операцій, зокрема, Апарат Верховної Ради України, який розповсюджує серед народних депутатів Вісник та пропозиції до проекту закону про Державний бюджет України. Характерною рисою заінтересованих учасників бюджетної діяльності є те, що вони, перебуваючи у стані процесуальної підпорядкованості, своїм волевиявленням впливають на результати бюджетної діяльності. Наприклад, Бюджетним кодексом України¹ передбачено, що Міністерство фінансів України в межах своїх повноважень може призупиняти бюджетні асигнування. А згідно з п. 3 Порядку призупинення бюджетних асигнувань² таке рішення ухвалює Міністр фінансів України на підставі протоколу про бюджетне правопорушення або акта ревізії та доданих до нього документів. Протокол про бюджетне правопорушення складається посадовими особами Міністерства фінансів України, які уповноважені здійснювати контроль та проводити перевірки дотримання порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету на підставі довідок, що складені за результатами проведених відповідно до законодавства перевірок і засвідчують факт бюджетного правопорушення та

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

² Порядок призупинення бюджетних асигнувань // Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.

матеріалів звітності, за аналізом яких виявлені бюджетні правопорушення¹. Отже, кваліфікація бюджетного правопорушення залежить безпосередньо від суб'єктивного ставлення і розуміння посадової особи, а остаточне рішення приймається винятково керівником, якому підпорядкована ця посадова особа.

Учасниками бюджетної діяльності є групи організаційно відокремлених осіб, наприклад, Комітет Верховної Ради України з питань бюджету (ч. 4 ст. 109 БК України) або інші індивідуалізовані особи, які вступають у бюджетну діяльність від імені суб'єктів бюджетної діяльності, діючи в межах бюджетних повноважень.

У процесі бюджетної діяльності суб'єкти здійснюють вплив на об'єкти, правовий режим яких встановлює держава, упорядковуючи їх рух у напрямі, що забезпечує досягнення мети бюджетної діяльності. У процесі цієї діяльності здійснюється управлінський вплив суб'єкта бюджетної діяльності на об'єкт і, відповідно, певною мірою його підпорядкування волі суб'єкта. Таким чином, між суб'єктами з приводу об'єкта складаються управлінські відносини, а сама бюджетна діяльність набуває управлінського характеру.

Наступним елементом бюджетної діяльності є об'єкт, тобто те, на що спрямовується управлінський вплив суб'єктів бюджетної діяльності. Особа, яка є суб'єктом або учасником бюджетної діяльності, після усвідомлення мети діяльності спрямовує свої дії на зовнішнє середовище, в якому розташовані об'єкти бюджетної діяльності. У філософському розумінні об'єкт є категорією, що означає будь-яку дійсність чи уявну, уречевлену або ідеальну реальність, яка розглядається як щось зовнішнє щодо людини та її свідомості і яка стає предметом теоретичної та практичної діяльності суб'єкта². Виходячи з філософського розуміння поняття об'єкта й проєктуючи його на бюджетну діяльність, можна значити, що об'єкт бюджетної діяльності зазнає цілеспрямованого впливу з боку суб'єктів, унаслідок чого освоюється, тобто пізнається, конструюється та перетворюється відповідно до суспільних потреб.

¹ Порядок складання, передачі за належністю Протоколу про бюджетне правопорушення та форми Протоколу про бюджетне правопорушення. Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 26.02.2002 р. № 129.

² Філософський енциклопедичний словник. – К.: Абрис, 2002. – С. 438.

Особливістю об'єкта бюджетної діяльності є те, що він конституюється в процесі предметної діяльності суб'єктів як об'єкт лише щодо цих суб'єктів. Ознакою такого об'єкта є те, що він незалежно від своєї матеріальної чи нематеріальної природи виступає як протилежність суб'єкта, що, у свою чергу, є необхідною умовою самого існування відносин у сфері бюджетної діяльності. Оскільки об'єкт протистоїть суб'єктам бюджетної діяльності, то він вимагає відповідної загрози розумових сил, належної організації предметної діяльності, застосування відповідних методів бюджетної діяльності, що відповідають природі об'єкта, за законом його розвитку та функціонування. І саме тому категорії об'єкта та суб'єктів бюджетної діяльності утворюють парну категоріальну структуру «суб'єкт – об'єкт», яка й становить сутність бюджетної діяльності.

Розуміння під об'єктом того, на що спрямовується діяльність суб'єктів (це спрямування може бути теоретичним або практичним) з метою перетворення, внесення змін, отримання певного результату, зумовлює необхідність широкого підходу у визначенні кола того, що в сукупності і становить загальний об'єкт бюджетної діяльності.

Суб'єкти бюджетної діяльності через дії та операції, які реалізуються в межах фінансових відносин, впливають на загальний об'єкт цієї діяльності, яким, на думку М.В. Карасьової, є певні економічні відносини¹, що викликає певний сумнів. Насамперед, це зумовлено тим, що формою бюджетної діяльності є бюджетні відносини, тобто частина економічних відносин. А з іншого боку, ця частина економічних відносин є фактичним змістом бюджетних правовідносин. Бюджетні відносини як вид економічних станowiąть предмет правового регулювання бюджетного права. Тому визнання об'єктом «певних економічних відносин», на нашу думку, є некоректним. Проти цього, власне, не заперечує й М.В. Карасьова, оскільки в інших працях уточнює, що це відносини власності і, як їх результат, доходи, а також власні фінансові ресурси держави та муніципальних утворень².

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 19–20.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 18.

Об'єктами бюджетної діяльності, на думку Ю.О. Крохіної, є відповідні централизовані грошові фонди та бюджетний устрій держави, тому саме існування бюджетної діяльності детерміноване об'єктивною необхідністю наявності в розпорядженні органів державної влади бюджетів і їх систематизацією¹.

Суб'єкти бюджетної діяльності з усієї чисельності економічних відносин виводять у сферу бюджетно-правового регулювання ті відносини, об'єктом яких є грошові фонди, що використовуються для досягнення публічних цілей (бюджетні кошти). Держава в особі уповноважених державних органів та адміністративно-територіальні одиниці в особі відповідних органів місцевого самоврядування встановлюють правовий режим доходів і видатків бюджету, упорядковують рух бюджетних коштів у напрямі, який забезпечує досягнення мети бюджетної діяльності. Таким чином, окреслюється коло суспільних відносин, які набувають значення бюджетних, сферою виникнення та існування яких і є бюджетна діяльність. Відповідно до ч. 1 ст. 64 Бюджетного кодексу України² до доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування, належить податок з доходів фізичних осіб у частині, визначеній ст. 65 Бюджетного кодексу України з урахуванням обмежень, які можуть встановлюватися законом (наприклад, Законом України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»³). Отже, має місце регулюючий вплив держави як власника бюджету й уповноваженого суб'єкта бюджетної діяльності на об'єкт, яким є визначені кошти, а також підпорядкування інших зобов'язаних суб'єктів бюджетної діяльності державі, унаслідок чого між суб'єктами виникає й існує правовий зв'язок з приводу об'єкта – частини коштів платника податків, право власності на які набуває адміністративно-територіальна одиниця внаслідок встановлення державою.

Бюджетна діяльність спрямована на отримання результату. У загальному розумінні результатом є «остаточний, кінцевий підсумок якого-небудь заняття, діяльності, розвитку» або «наслідок

якої-небудь дії, явища»¹. Результат є підсумком, за яким оцінюють значення та ефективність функціонування бюджетної системи чи бюджетного процесу, або навіть окремої стадії останнього. Визнання публічного значення бюджетної діяльності стає важливим елементом мотивації активності суб'єктів, що свідчить не тільки про зростання ролі суб'єктивного фактора в бюджетній діяльності, а й про оцінку діяльності суб'єктів. Результат бюджетної діяльності, досягнення якого дозволяє задовольнити публічні потреби, має відображати мету цієї діяльності. Результати виконання закону про Державний бюджет України відображаються у звітності та звітах про виконання бюджетів, які мають періодичний характер. Тому виправданням є встановлення бюджетним законодавством періоду оцінювання результату бюджетної діяльності (періоду вимірювання), яким є місяць, квартал та рік. Встановлена періодичність подання звітності дає можливість оцінити як проміжні результати бюджетної діяльності, скоригувавши її внесенням змін до закону чи рішення про бюджет, так і кінцевий результат – розглядом звіту про виконання закону про Державний бюджет України чи рішення про місцевий бюджет. Таким чином, результатом бюджетної діяльності визначається за наслідками виконання закону чи рішення про бюджет протягом періоду вимірювання, встановленого Бюджетним кодексом України.

Досягнення встановленого результату і є метою бюджетної діяльності. Мета є постійно присутнім фактором, обов'язковим та необхідним елементом будь-якої цілеспрямованої діяльності. Мета бюджетної діяльності є не тільки вихідним, детермінуючим елементом її змісту, вона визначає форму бюджетної діяльності. А з іншого боку, на що звертається увага в юридичній літературі, мета діяльності обумовлюється зовнішніми факторами в межах соціального середовища, і, перш за все, такими, як потреби та інтереси², а також іншими факторами, зокрема: режимом законності, станом бюджетно-правового регулювання, політичною та економічною ситуацією в державі, станом бюджетної дисципліни.

¹ Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 86.

² Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

¹ Великий глумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К., Ірпінь: ВТФ «Перун», 2003. – С. 1022.

² Гусарев С.Д. Юридична діяльність: методологічні та теоретичні аспекти. – К.: Знання, 2005. – С. 97.

Визначаючи мету фінансової діяльності держави, М.В. Карасєва звертає увагу на її ідеологічний характер, оскільки мета впливає на вирішення питання про місце держави в суспільстві¹. У подальшому, аналізуючи органічну та механістичну теорії держави, дослідниця доходить висновку про те, що, по-перше, в умовах реалізації на практиці механістичної теорії держави кінцевою метою діяльності держави є покриття витрат на соціально замовлені програми, а по-друге, фінансова діяльність держави та адміністративно-територіальних одиниць має забезпечити покриття публічних витрат, які, у свою чергу, мають забезпечити реалізацію колективних інтересів. Про досягнення цієї мети може йтися лише за умови, якщо зібрані та використані всі грошові кошти. Водночас, кінцева мета фінансової діяльності передбачає реалізацію її найбільш чітких, проміжних цілей. Такими є, по-перше, збір запланованих державою та її адміністративно-територіальними одиницями грошових коштів до відповідних фондів, по-друге, використання цих коштів для вирішення завдань держави та питань місцевого значення². Перша мета, що є проміжною для бюджетної діяльності, водночас становить кінцеву мету податкової діяльності, оскільки має забезпечити збір податків, зборів та інших обов'язкових платежів до відповідних бюджетів і фондів. Після досягнення ця мета трансформується в кінцеву мету бюджетної діяльності – виконання бюджету за видатками. Таким чином, перша мета одночасно є метою як бюджетної (проміжною), так і податкової діяльності (кінцевою), а друга – винятково кінцевою метою бюджетної діяльності.

Оскільки метою бюджетної діяльності є забезпечення фінансовими ресурсами соціально-економічного розвитку держави та її адміністративно-територіальних одиниць, то основний напрям діяльності суб'єктів, звертає увагу Ю.О. Крохіна, збігається з головною метою існування держави та полягає у створенні умов для наділення кожного члена суспільства достатніми коштами для повсякденної життєдіяльності³. Поділяючи такий погляд щодо збігу з метою держави, дискусійною вважаємо

¹ Карасєва М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 8.

² Там само. – С. 11–12.

³ Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 80–81.

тезу щодо наділення коштами кожного члена суспільства, що, на нашу думку, неможливо, враховуючи те, що потреби особи є необмеженими, а бюджетні кошти завжди обмежені й не здатні конкурувати зі зростаючими особистими потребами. Тому слід говорити про бюджетне фінансування визнаних потреб суспільства.

З іншого боку, бюджетна діяльність передбачає як статичну, так і динамічну мету. Статична мета полягає в консервації фінансового стану держави, збереженні досягнутого рівня стабільності та рівноваги в доходах і видатках бюджетів, міжбюджетних відносинах тощо. Динамічна мета передбачає опосередкування безперервного процесу правового вдосконалення реформування й розвитку бюджетних відносин¹. Порівнюючи наведені погляди щодо мети бюджетної діяльності, слід зазначити, що обидві дослідниці погоджуються з тим, що кінцевою метою бюджетної діяльності має бути покриття витрат на здійснення соціально-замовлених програм, тобто виконання бюджету за видатками, з приводу чого і навколо чого виникають бюджетні відносини.

Між метою та результатом бюджетної діяльності в логічній послідовності з'являється такий елемент змісту – засоби бюджетної діяльності, що опосередковують її якісну сторону і теоретичне осмислення яких дає можливість пізнати те, за допомогою чого мета перетворюється на результат. Мета є усвідомленим передбаченням бажаного результату діяльності, яке зумовлює пошук засобів і шляхів його досягнення. Нагомість у загальному розумінні засобами визнаються предмети, способи дії, поведінка, соціальні інститути, за допомогою яких досягається певна мета; сукупність елементів діяльності, спрямованої на осмислення та реалізацію мети².

На відміну від засобів фінансової діяльності засобам бюджетної діяльності не приділялося належної уваги у фінансово-правовій літературі. Досліджуючи фінансову діяльність, М.В. Карасєва розрізняє такі засоби її здійснення: правові норми, норми бухгалтерського обліку, операційно-технічні, комунікативні та транспортні засоби, що використовуються в процесі

¹ Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 81.

² Філософський енциклопедичний словник. – К.: Абрис, 2002. – С. 371.

цієї діяльності спрямовані на досягнення її цілей¹, аналіз яких дозволить виявити характер цієї діяльності, її напруженість, ступені її жорсткості, які відіграють важливу роль у досягненні результату цієї діяльності².

Проблема правових засобів є загальнотеоретичною проблемою, їх характеристика означає необхідність розмежування правових засобів і правової діяльності, яка є застосуванням правових засобів та оперуванням ними³. Поняття правових засобів дозволяє узагальнити всі ті явища (інструменти й процеси), які покликані забезпечити досягнення визначених законодавством цілей, у площині «мета – засіб – результат»⁴. У теорії права під правовими засобами розуміються інституційні явища правової дійсності, що втілюють регулятивну силу права, його енергію, яким належить роль її активних центрів⁵, реальне функціонування та застосування яких призводить до практичної реалізації суб'єктивного та об'єктивного права, його втілення в життя, отримання кінцевого соціально-економічного результату⁶. Правові засоби є системою субстанціональних та діяльнісних правових явищ, за допомогою яких конкретні суб'єкти правовідносин досягають приватних та публічних інтересів⁷. Ними є правові явища, які відображаються в інструментах (установленнях) та діях (технології), за допомогою яких задовольняються інтереси суб'єктів права та забезпечується досягнення суспільно корисних цілей⁸.

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 32.; Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 26.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – С. 31–32.

³ Алексеев С.С. Правовые средства: постановка проблемы, понятие, классификация // Советское государство и право. – 1987. – № 6. – С. 13.

⁴ Малько А.В. Правовые средства: вопросы теории и практики // Журнал российского права. – 1998. – № 8. – С. 66.

⁵ Алексеев С.С. Правовые средства: постановка проблемы, понятие, классификация. – С. 14.

⁶ Сапун В.А. Механизм реализации советского права // Правоведение. – 1988. – № 1. – С. 5.

⁷ Онуфриенко О.В. Правові засоби у контексті інструментальної теорії права: Автореф. дис ... канд. юрид. наук. – Х., 2004. – С. 14.

⁸ Малько А.В. Правовые средства: вопросы теории и практики. – С. 69.

Таке загальнотеоретичне розуміння правових засобів дозволяє виокремити їх властивості в бюджетній діяльності. Правові засоби бюджетної діяльності:

- є узагальнюючими способами забезпечення публічних інтересів та досягнення мети бюджетної діяльності;
- відображають інформаційні якості й ресурси бюджетного права, що надає йому особливі юридичної сили, спрямованої на подолання перешкод у задоволенні публічних інтересів;
- є функціональною стороною бюджетного права, оскільки в поданні між собою правові засоби є основними елементами дії бюджетного права, механізму бюджетно-правового регулювання та правових режимів;
- призводять до правових наслідків, конкретних результатів бюджетної діяльності та ефективності бюджетно-правового регулювання;
- забезпечуються державою.

Законодавча регламентація правових засобів безпосередньо впливає на ступінь виконання завдань суб'єктами в процесі бюджетної діяльності. У разі неналежної їх регламентації або неповного набору цих засобів неможливо вирішити завдання і, відповідно, досягти мети бюджетної діяльності. На зв'язок ефективності дії правових норм та якості регламентації правових засобів справедливо звертає увагу В.М. Сиріх, зазначаючи, що ефективно діючі норми мають закріпити такі правові засоби, якіб дозволили нейтралізувати негативні фактори та посилити дію позитивних¹.

З методологічного погляду, якісно-правовий аналіз законодавчої регламентації правових засобів потребує їх класифікації. У юридичній науці є декілька підходів щодо такої класифікації: зокрема, за ступенем складності правові засоби поділяються на *елементарні* (первинні) – прості та неподільні приписи, до яких належать суб'єктивні бюджетні права та обов'язки, пільги, заборони, і *складні* (комплексні) – такі, що складаються із елементарних, до яких належать норми, інститути, правові режими тощо.

За змістом та функціями правові засоби поділяють на *регуляторні* та *охоронні*. Охоронні правові засоби застосовуються, коли

¹ Сирых В.М. Истинность и правильность как критерии теоретической эффективности норм права // Эффективность закона / Под ред. Ю.А. Тихомирова. – М., 1997. – С. 10.

регулятивні не забезпечують належної реалізації права. До охоронних належать, наприклад, заходи впливу (стягнення) та акти реалізації, скарги, заяви, позови тощо.

Залежно від складу правові засоби можуть бути окремими та комплексними, тобто мати різний склад і, відповідно, різний рівень¹.

На перший погляд здається, що засобами бюджетної діяльності слід визнати встановлені нормами бюджетного права правові явища, завдяки яким забезпечується досягнення мети та отримання результату бюджетної діяльності. Вони нібито становлять інструментальну частину бюджетної діяльності й застосовуються для встановлення та фіксації фактів, аналізу бюджетно-правової матерії, прийняття та оформлення рішень, організації контролю за їх виконанням. А оскільки бюджетна діяльність є видом фінансової, то її засобами також можна визнати бюджетно-технічні засоби, які застосовуються в бюджетній діяльності й спрямовані на досягнення її цілей та отримання результату.

На нашу думку, залежно від сфери дії (рівня) правових засобів бюджетної діяльності можна виокремити такі їх види:

- загально-регулятивні правові засоби, які є функціональним елементом механізму бюджетно-правового регулювання. До них належать бюджетно-правові норми, оскільки дії та операції, що становлять зміст бюджетної діяльності, здійснюються внаслідок регулюючого впливу цих норм. Право є унікальним засобом, що дозволяє державі донести свою волю до відомо обмеженого кола суб'єктів. Державна воля лише тоді стає правом, якщо отримує нормативне вираження у формі, властивій певній правовій системі. Норми, інститути, галузі права виконують або змінюються з моменту, коли набуває чинності закон чи інший нормативно-правовий акт або укладається нормативний договір тощо. Зміст права залежить від державної волі, але юридичної сили цей зміст набуває лише з моменту надання йому відповідної форми². Право є важливим засобом

¹ Алексеев С. С. Правовые средства: постановка проблемы, понятие, классификация // Советское государство и право. – 1987. – № 6. – С. 16.

² Лейст О.Э. Сущность права, Проблемы теории и философии права. – М.: ИКД «Зеркало – М», 2002. – С. 26.

бюджетної діяльності, оскільки фінансові відносини існують тільки в правовій формі. Тому, підсумовує М.В. Карасьова, правова форма є першим засобом, що супроводжує фінансову діяльність¹ і, відповідно, бюджетну;

- правові засоби бюджетно-правових режимів. Такі засоби мають забезпечити встановлений порядок бюджетно-правового регулювання, вони спрямовані на реалізацію спеціальних завдань у процесі бюджетно-правового регулювання. Вони складаються з правових засобів, які забезпечують пільговий або обмежувальний режим у такому регулюванні (захищені статті, бюджетні видатки у випадку несвоєчасного прийняття закону про Державний бюджет тощо);

- техніко-юридичні засоби регламентації, якими є норми бухгалтерського обліку. Хоча вони швидше за все є технічними нормами, оскільки не регулюють поведінку суб'єктів, а встановлюють техніку операцій з бюджетними коштами. Єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, актів і фінансових зобов'язань держави визначаються відповідно до ст. 56 БК України Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України. Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання Державного бюджету України здійснюють органи Державного казначейства України, і цей облік має відображати всі активи та зобов'язання держави. Норми бухгалтерського обліку є технічними, похідними від правових і, таким чином, нібито прив'язуються до правових, будучи щодо них допоміжним засобом: правовими нормами регулюється поведінка суб'єктів бюджетної діяльності, а нормами бухгалтерського обліку ця поведінка відстежується. Отже, бюджетно-правові норми як засоби здійснення бюджетної діяльності значною мірою пов'язані й гарантовані нормами бухгалтерського обліку, оскільки бюджетно-правові норми та норми бухгалтерського обліку, як правило, містяться в одних і тих самих нормативно-правових актах, і тому за своєю суттю вони є техніко-юридичними нормами. Саме тому важливого значення набуває проблема відповідності норм бухгалтерського обліку бюджетно-правовим нормам, оскільки є випадки, коли норми бухгалтерського обліку не відповідають вимогам, що містяться в бюджетно-правових актах

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 32–33.

або, навпаки, нові бюджетно-правові норми не відображаються в нормах бухгалтерського обліку;

- операційно-технічні засоби, до яких належать форми документів, що використовуються в процесі бюджетної діяльності. Так, ч. 3 ст. 58 Бюджетного кодексу України встановлено, що єдині форми звітності про виконання Державного бюджету України встановлюються Державним казначейством України за погодженням з Рахунковою палатою та Міністерством фінансів України. Основними формами бухгалтерської звітності є звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України; звіт про виконання Державного бюджету України; звіт про рух грошових коштів; звіт про бюджетну заборгованість; інформація про стан бюджетного боргу; інформація про виконання захищених статей видатків Державного бюджету України; звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов'язань; довідка про повернення кредитів, виданих з державного бюджету тощо. Для досягнення ефективності бюджетної діяльності оперативно-технічна документація потребує, з одного боку, спрощення та уніфікації, а з іншого – оптимізації їх форми, тобто наявності всіх реквізитів за допомогою яких отримують інформацію, необхідну для бюджетної діяльності;

- операційні правореалізуючі засоби бюджетної діяльності, які застосовуються в оперативній правореалізуючій діяльності суб'єктів, є юридичними засобами виконання суб'єктами цієї діяльності відповідних завдань, досягнення цілей бюджетної діяльності, задоволення публічних потреб. Під операційними правореалізуючими засобами бюджетної діяльності розуміються юридично значущі дії, що здійснюються суб'єктами з дозволеним ступенем вибору, сприяють досягненню соціальних цілей (інтересів) та не суперечать бюджетному законодавству. Зазначені правові засоби є інструментами реалізації принципів бюджетно-правових норм у певних правових формах. Операційні правореалізуючі правові засоби бюджетної діяльності закріплюються в бюджетному законодавстві, а оскільки такі засоби застосовуються у сфері правореалізуючої діяльності, то не можуть бути суб'єктами застосування цих заходів органи законодавчої влади.

Наведені перші види за своєю правовою природою є правовими засобами-встановленнями, а останній – правовим засобом-діяння.

Таким чином, правові засоби бюджетної діяльності – це забезпечені державою інституційні явища, які є способами забезпечення публічних інтересів, що відображають інформаційні

якості й ресурси бюджетного права та його функціональну сторону, призводячи до правових наслідків, реальне функціонування й застосування яких забезпечує реалізацію суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків з метою досягнення результату бюджетної діяльності.

Елементами змісту бюджетної діяльності є дії та операції. Дія є актом вольової поведінки суб'єкта бюджетної діяльності, зовнішнім вираженням його волі й свідомості, що має певні правові наслідки і становить фундаментальну ланку та основу бюджетної діяльності. Оскільки дія передбачає результат, то йдеться про правовий результат, який має наслідком виникнення, зміну або припинення бюджетних правовідносин, тобто набуває рис бюджетно-правового наслідку як різновиду бюджетно-правового результату. Сукупність послідовно здійснюваних дій становить бюджетну операцію. Операція являє собою закінчену дію або послідовність дій, що виконуються за певним планом і спрямовані на вирішення певного завдання, або форму організації дій з певною метою¹. Ознаками операції є її структурованість за діями, складний організаційний характер, більший ступінь наблизженості до правового результату бюджетної діяльності. Отже, бюджетною операцією слід вважати сукупність послідовно здійснюваних суб'єктами бюджетної діяльності дій з метою досягнення проміжного результату бюджетної діяльності.

Загальні правила виконання Державного бюджету України за доходами встановлені ст. 50 БК України. Наприклад, ч. 4 цієї статті визначено правові засади здійснення операцій із зарахування надходжень: обов'язкові платежі та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок Державного бюджету України і не можуть акумулюватися на рахунках органів стягнення. Однак перелік та порядок здійснення операцій за доходами державного бюджету регулюється на рівні підзаконних нормативно-правових актів².

Відсутність чіткого розмежування понять «дія», «операція» та «стадія процесу» інколи призводить до некоректного формулювання бюджетно-правових норм. Так, зокрема, ч. 1 ст. 51 БК України визначено стадії виконання Державного бюджету України за

¹ Філософський енциклопедичний словник. – К.: Абрис, 2002. – С. 453–454.

² Порядок виконання державного бюджету за доходами // Офіційний вісник України. – 2001. – № 5. – Ст. 201.

видатками, але ч. 1 ст. 19 БК України визначено чотири стадії бюджетного процесу, серед яких – стадія виконання бюджету, яка, у свою чергу, складається з виконання бюджету за доходами та за видатками (підстаді). Отже, маємо такий ланцюжок: стадія бюджетного процесу (виконання бюджету), підстадія (виконання державного бюджету за видатками), яка складається із шести стадій. Аналіз змісту ч. 1 ст. 51 БК України дає підстави вважати операціями те, що визначено законодавцем як стадії виконання державного бюджету за видатками. Враховуючи вищезазначене, на нашу думку, текст «стадіями виконання Державного бюджету України за видатками визнаються» доцільно викласти в редакції «операціями з виконання державного бюджету за видатками є» і далі за текстом.

Юридичні дії як зовнішнє вираження актів поведінки суб'єктів бюджетної діяльності, що мають правові наслідки, повинні здійснюватися в послідовності, встановленій нормами бюджетного права. Вони мають бути юридично впорядкованими та представленими у вигляді ієрархії чотирьох рівнів: на першому рівні – дія, спрямована на первинний об'єкт; на другому – сукупність послідовно здійснюваних дій (бюджетна операція); на третьому – сукупність послідовно здійснюваних операцій (стадія бюджетного процесу), на четвертому – сукупність стадій, які становлять бюджетний процес. Так, подання проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, доповідь Прем'єр-міністра України про Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період, прийняття постанови Верховною Радою України про схвалення або взяття до відома цих Основних напрямів тощо є простими діями, кожна з яких спрямована на первинний об'єкт. Сукупність послідовно здійснюваних дій становлять бюджетну операцію, наприклад, визначення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період. На наступному рівні з'являється стадія бюджетного процесу, якою є сукупність послідовно здійснюваних бюджетних операцій з метою досягнення бюджетно-правового результату, наприклад, складання проекту бюджетів.

На підставі аналізу окремих актів поведінки суб'єктів складається загальне уявлення про бюджетну діяльність у різноманітних формах її зовнішнього прояву та фіксації. Сукупність дій, операцій, стадій і процесів, спрямованих на досягнення загальної

мети – постійного забезпечення бюджетними коштами соціально-економічного та політичного розвитку як держави, так і адміністративно-територіальних одиниць, становить бюджетну діяльність. У цілому бюджетна діяльність охоплює сукупність дій, операцій, стадій та процесів, які здійснюються суб'єктами цієї діяльності задля виконання завдань, реалізації функцій у межах своїх повноважень.

Бюджетна діяльність передбачає здійснення спеціальних процедур як цілеспрямованих актів поведінки, зорієнтованих на певний результат. Дії та операції, що здійснюються в бюджетній діяльності, завжди мають правові наслідки. Однак не завжди дії та операції є ефективними, оскільки деякі з них, спрямовані на отримання правового результату, пов'язаного з бюджетно-правовими наслідками, залежно від обставин, не досягають мети. Якщо в процесі виконання бюджету зміна обставин вимагає менших асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів, то Міністр фінансів України (керівник місцевого фінансового органу) приймає рішення щодо приведення у відповідність бюджетного призначення Державного бюджету України (місцевого бюджету). У цьому випадку Кабінет Міністрів України, (місцева державна адміністрація, виконавчий орган відповідної ради) подає до Верховної Ради України (місцевої ради) у встановленому порядку пропозиції про приведення у відповідність бюджетних призначень Державного бюджету України (місцевого бюджету).

Процедура в бюджетній діяльності посідає проміжне місце між операцією та стадією і є врегульованим бюджетно-правовими нормами порядком ведення, розгляду, здійснення, виконання тощо. На стадії виконання Державного бюджету України здійснюються процедури виконання бюджету за доходами та видатками. На стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет здійснюються процедури розгляду проекту закону в першому, другому та третьому читаннях. Отже, те, що розумілося вище як підстадія, і є власне процедурою. Ураховуючи наведені міркування, вибудовується такий ланцюжок послідовності «дія – операція – процедура – стадія – процес – діяльність».

Дії, операції, процедури, стадії, які становлять зміст бюджетної діяльності, здійснюються певними способами. У загальному вигляді способом є конкретний шлях, метод досягнення

цілей фінансової діяльності держави та її утворень¹. Під способами бюджетної діяльності розуміються напрями та методи досягнення мети бюджетної діяльності за допомогою певних засобів. Способи впливають на вибір засобів бюджетної діяльності та характер їх використання, певною мірою визначають стиль діяльності суб'єктів та учасників бюджетної діяльності, а будучи інтегрованими в єдине ціле, тотожні способи бюджетної діяльності утворюють певний метод впливу. З іншого боку, способи бюджетної діяльності упорядковують дії, операції, процедури, стадії щодо застосування засобів бюджетної діяльності. Тому способами бюджетної діяльності є закріплені бюджетно-правовими нормами напрями правового регулювання, які забезпечують досягнення мети такого регулювання.

У фінансово-правовій літературі питанням способів бюджетної діяльності не приділялося достатньої уваги, хоча окремі їх аспекти розглядалися в працях із суміжною тематикою. Розглядаючи способи бюджетної та фінансової діяльності, Ю.О. Крохіна на поділяє їх на охоронні та регулятивні², а М.В. Карасьова – на загальні і спеціальні. Загальні способи зумовлені правовою природою бюджетної діяльності, її публічним характером, спрямованістю на здійснення фінансування якомога більшого кола суспільних потреб з метою досягнення публічного результату – задоволення публічних інтересів. До загальних способів, вважає М.В. Карасьова, належать командно-вольовий (імперативний), рекомендацій та узгоджень³. У процесі бюджетної діяльності зазначені способи через правові акти та інші засоби здійснюють вплив на бюджетні відносини. У цьому випадку йдеться про метод фінансового права як спосіб державного впливу на суспільні відносини⁴. З іншого боку, спосіб – це сукупність прийомів, методів, послідовність дій чи використання засобів, за допомогою

¹ Фінансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 30.

² Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 89.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изда-во «НОРМА», 2001. – С. 39.

⁴ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изда-во «НОРМА», 2001. – С. 29; Финансовое право: Підручник / (Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадьяленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 46.

яких досягається мета¹. В.Д. Сорокін визначає правовий метод як сукупність юридичних прийомів, засобів, способів впливу на суспільні відносини з боку компетентних суб'єктів². Таким чином, ототожнюються поняття методу і способу, розкриваючи одне через інше.

Правові методи бюджетної діяльності дозволяють охарактеризувати бюджетні відносини з правової точки зору, тобто з позиції правових засобів, прийомів, способів та механізмів правового впливу, що використовуються в бюджетній діяльності. Бюджетне право, здійснюючи регулятивну функцію, використовує правові способи впливу на управлінські відносини та поведінку суб'єктів у сфері бюджетної діяльності.

У процесі здійснення бюджетної діяльності повторюються, повторюються і моделюються фактичні ситуації, здійснюються бюджетно-правове регулювання, суб'єктами бюджетного права реалізуються права й обов'язки, а також забезпечується охорона та сталість бюджетних відносин. Вольовий характер у бюджетній діяльності детермінований тим, що в процесі її здійснення відбувається усвідомлення, пізнання та оцінка реальної дійсності та стану, унаслідок чого приймаються рішення щодо впливу на бюджетні відносини. У процесі цієї діяльності суб'єкти реалізують свою компетенцію (повноваження) задля досягнення мети та виконання поставлених завдань, дотримання дисципліни та правопорядку в бюджетній діяльності, застосування певних методів бюджетно-правового регулювання, усвідомлення відповідальності за власні дії тощо.

Застосування способу рекомендацій зумовлене реалізацією як курсу на бюджетну децентралізацію, так і принципу самостійності бюджетів та проявляється в наявності рекомендаційних бюджетно-правових норм. Пунктом 25 Прикінцевих положень Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України» запропоновано Кабінету Міністрів України розглянути можливість включення до програми державних запитань показників

¹ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шевченко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2001. – Т. 5. – С. 602.

² Сорокін В.Д. Избранные труды / Предисл. д.ю.н., проф., заслуженный деятель науки РФ Д.Н. Бахрах; д.ю.н., проф. В.В. Денисенко. – СПб.: Изда-во Р. Асланова «Юридический центр Пресс», 2005. – С. 189.

Загальнодержавної програми «Питна вода України» з механізмом погашення цих запозичень з використанням коштів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на виконання інвестиційних проектів¹. Указана норма Уряду пропонує з'ясувати можливість реалізації певних дій у межах бюджетного процесу з метою задоволення публічних потреб, норма не є зобов'язуючою для виконання, але останнє характеризує ефективність діяльності Уряду.

Узгодження є вирішенням питань, в яких мають зацікавленість два або більше уповноважених органи. Воно також є формою фінансово-правового регулювання. Відповідно до ч. 2 ст. 46 Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України² Кабінету Міністрів України надано доручення за погодженням з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету затвердити порядок надання субвенцій місцевим бюджетам на будівництво газопроводів-відводів та газифікацію населених пунктів, у першу чергу, сільських, та її розподіл за об'єктами.

Загальні способи бюджетної діяльності застосовуються незалежно від процедури, операції чи дії в межах бюджетної діяльності. Але під час здійснення окремих процедур, операцій та дій з урахуванням специфіки сфери їх здійснення застосовуються специфічні прийоми, властиві тільки для цієї процедури, операції чи дії та неприйнятні для застосування в інших. Такі специфічні прийоми становлять спеціальні способи бюджетної діяльності, які є досить різноманітними та динамічними. Так, акумулююча функція бюджетної діяльності передбачає застосування способу встановлення обов'язкових та добровільних платежів. Цей спосіб виявляється у встановленні складу доходів Державного бюджету України, який визначається ст. 29 Бюджетного кодексу України, а також законами про Державний бюджет України. Спосіб обов'язкових платежів реалізується через механізм оподаткування, плати за послуги, що надаються бюджетними установами, які утримуються за рахунок Державного бюджету України та інших визначених законодавством джерел, включаючи кошти від продажу активів, що належать державі або установам, організаціям та підприємствам,

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2005. – №. 7–8. – Ст. 162.

² Там само.

а також проценти і дивіденди, нараховані на частку майна, що належить державі в майні господарських товариств, міжбюджетні трансферти з місцевих бюджетів тощо. Спосіб добровільних платежів, загалом, не є властивим для бюджетної діяльності, але законодавством передбачається залучення грошових коштів через державні та місцеві позики, гранти і дарунки у вартісному обрахунку на добровільних засадах.

Функція вирівнювання доходів передбачає здійснення перерозподілу бюджетних коштів за допомогою міжбюджетних трансфертів. Розглядаючи способи фінансової діяльності, М.В. Карасєва визначає такі: спосіб субвенцій, спосіб дотацій і спосіб виділення трансфертів¹. Відповідно до ст. 1 БК України міжбюджетними трансфертами є кошти, які безоплатно та безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Забезпечення виконання функції вирівнювання доходів здійснюється виділенням міжбюджетних трансфертів, які можуть бути як цільовими (субвенції), так і нецільовими (дотації). Отже, спосіб виділення трансфертів (спосіб перерозподілу бюджетних коштів) передбачає виділення субвенцій, дотацій або інших видів міжбюджетних трансфертів, які є видами (складовими частинами) і проявом цих трансфертів. Тому, на нашу думку, виділення як окремі способи бюджетної діяльності способу дотацій і способу субвенцій поряд із способом виділення трансфертів є недоречним, оскільки дотації та субвенції є видами міжбюджетних трансфертів.

Розподільча функція зумовлює наявність такого способу бюджетної діяльності як квотування (спосіб розподілу бюджетних коштів), що передбачає закріплення частки податку, який збирається на відповідній території за відповідним бюджетом², хоча в подальшому М.В. Карасєва визначає це як метод відсоткових відрахувань³. Застосування такого способу бюджетної діяльності передбачає, що бюджетним законодавством встановлюються нормативи відрахувань до відповідних бюджетів, забезпечуючи їх власними доходами джерелами, що знайшло своє законодавче

¹ Карасєва М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 45–46.

² Там само. – С. 44.

³ Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасєва. – М.: Юристъ, 2004. – С. 32.

закріплення. Статтею 64 БК України визначено склад доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування, ст. 65 БК України передбачено нормативи відрахувань від податку з доходів фізичних осіб до бюджетів місцевого самоврядування з урахуванням норм Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України», ст. 66 БК України визначено склад доходів бюджету Автономної Республіки Крим, областей та районних бюджетів. Таким чином, спосіб квотування державною мірою забезпечує реалізацію принципу самостійності бюджетів, закріплюючи за ними відповідні джерела доходів. Однак, як слушно зауважує М.В. Карасьова, спосіб квотування перебуває в стадії становлення і використовується в основному у згаданих мовіносинах державного та місцевих бюджетів¹. Аналіз чинного бюджетного законодавства та практики бюджетної діяльності дає підстави вважати наявність внутрішньобюджетного квотування. Відповідно до п. 6 ст. 2 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» передбачено, що 25,45% збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету, надходять до загального фонду, а згідно з п. 23 ст. 8 цього закону 74,55% – до спеціального фонду Державного бюджету². Статтею 24 БК України передбачено формування резервного фонду бюджету, кошти якого використовуються для здійснення передбачуваних видатків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені під час складання бюджету. Резервний фонд державного бюджету не може перевищувати однієї відсотка обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету.

У бюджетній діяльності застосовується спосіб бюджетних видатків, сутність якого полягає в перерахуванні (внесенні) до бюджету позитивної різниці перевищення доходів над видатками, визначених законодавством суб'єктів. Так, ст. 5 Закону України «Про Національний банк України»³ передбачено, що Національний банк України за підсумками року в разі перевищення коштовних доходів над кошторисними витратами, затвердженими на

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 45.

² Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

³ Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 29. – Ст. 238.

положний бюджетний рік, вносить до Державного бюджету України наступного за звітним року позитивну різницю на покриття дефіциту бюджету. Статтею 4 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»¹ встановлено, що Національний банк України у 2007 році вносить до Державного бюджету України рівними частинами суму перевищення кошторисних доходів над кошторисними видатками Національного банку України на загальну суму не менш ніж 1 875 000 тис. грн.

Підсумовуючи вищевикладене, зазначимо, що способами бюджетної діяльності можна вважати закріплену бюджетно-правовими нормами сукупність прийомів упорядкування дій, операцій, процедур та стадій бюджетного процесу, встановлений порядок застосування засобів бюджетної діяльності, а також напрями реалізації функцій, які забезпечують досягнення мети бюджетно-правового регулювання.

Суттєве значення для дослідження бюджетної діяльності має питання її форм. Ця діяльність, на думку Ю.О. Крохінної, здійснюється фактично, тобто в неправовій формі, що не має правових наслідків, та в правовій формі, що має правові наслідки². У ході фінансової діяльності держави та адміністративно-територіальних одиниць, вважає М.В. Карасьова, можуть існувати й фінансові відносини. Такими, на думку автора, є деякі види бюджетно-процесуальних та контрольних відносин; виникають і організаційні відносини, які не набувають правової форми. Ними можуть бути відносини, які забезпечують реалізацію окремих процедур в ході бюджетного процесу, і, виникнувши як організаційні, вони можуть у подальшому оформлюватися правом³. Поділяючи думку автора про можливість існування нефінансових відносин у межах бюджетної діяльності, важко погодитися з твердженням про те, що окремі види відносин можуть не набувати правової форми. Правовою може стати будь-яка організаційна форма за умови, якщо вона набуває двох визначальних властивостей: здійснюється на основі виконання вимог закону та інших нормативно-правових актів; її результати завжди тягнуть певні юридично значущі наслідки або пов'язані з їх настанням.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

² Крохінна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 88.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 48.

Бюджетна діяльність може здійснюватися тільки в правових формах, а бюджетні відносини, які є формою бюджетної діяльності, поза правовідносинами існувати не можуть. Крім того, суб'єктами бюджетної діяльності є державні органи та органи місцевого самоврядування щодо яких діє конституційний принцип: дозволено робити тільки те, що визначено законом. Поняття правової форми як відображення правової реальності застосовується для визначення зв'язку права з іншими соціальними процесами, акцентуючи увагу на юридичних властивостях правових явищ, які опосередковують економічні, політичні¹, а в нашому випадку, бюджетні відносини.

Маючи чітко визначену функціональну спрямованість, правова форма бюджетної діяльності опосередковує тільки спеціальні функціональні завдання правового характеру, реалізація яких супроводжується правовими або організаційно-правовими наслідками². Правова форма бюджетної діяльності є однорідною за зовнішніми ознаками і змістом діяльність уповноважених органів держави та місцевого самоврядування, що реалізується в межах правовідносин, результатами здійснення якої є бюджетно-правові акти.

У юридичній літературі увага акцентується на таких правових формах діяльності держави як правотворча діяльність, санкціонована та народна правотворчість. Правотворча діяльність є формою здійснення функцій держави шляхом видання нормативних актів, видання або санкціонування, зміни або відміни правових норм. Під правотворчістю державних органів розуміється розгалужена діяльність усіх органів державної влади та управління, унаслідок якої формується система законодавства³; це організаційно оформлена, встановлена процедурна діяльність державних органів щодо створення правових норм, або визнання правовими правил поведінки, які склалися та діють у суспільстві⁴. Результатом бюджетної правотворчості

¹ Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2000. – С. 374.

² Крюхина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм. – М.: НОРМА, 2002. – С. 88.

³ Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – С. 77, 414–415.

⁴ Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 477.

держави є акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Головного контрольно-ревізійного управління України, Державного казначейства України тощо. Санкціонованою правотворчістю визнається діяльність державою правотворча діяльність посадових осіб та недержавних організацій і установ, наслідком якої є винятково підзаконні нормативно-правові акти або правові приписи, видані в межах компетенції. У бюджетній діяльності цей різновид правотворчості застосовується шляхом прийняття, наприклад, рішень місцевими радами про місцевий бюджет, рішення про створення резервного фонду місцевого бюджету тощо. У бюджетній діяльності на відміну від інших видів діяльності не застосовується такий вид правотворчості як народна правотворчість (референдум), оскільки відповідно до ст. 74 Конституції України¹ не допускається референдум щодо законопроектів з питань бюджету, а ст. 143 Конституції України та ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»² передбачено, що місцеві бюджети затверджують відповідні місцеві ради. Отже, у межах бюджетної діяльності застосовуються бюджетна правотворчість державних органів та санкціонована бюджетна правотворчість. Підбиваючи підсумки, зазначимо, що під бюджетною правотворчістю можна розуміти організаційно оформлену діяльність державних органів та органів місцевого самоврядування щодо створення, зміни та відміни бюджетно-правових норм, які базуються на пізнанні об'єктивних суспільних потреб та публічних інтересів.

Ще однією правовою формою є правозастосовча бюджетна діяльність, яка спрямована на реалізацію приписів бюджетно-правових норм, що є логічним подовженням правотворчої бюджетної діяльності. Вона спрямована на реалізацію таких функцій держави, як організація виконання приписів правових норм, позитивне регулювання індивідуальними бюджетно-правовими актами та охорону й захист права від порушень. На цій підставі розрізняють дві форми застосування права: оперативно-виконавчу й правоохоронну³.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

² Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

³ Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2000. – С. 455.

Оперативно-виконавча правозастосовча бюджетна діяльність є владною оперативною діяльністю державних органів та органів місцевого самоврядування щодо реалізації приписів бюджетно-правових норм шляхом створення, зміни або припинення бюджетних правовідносин. Така діяльність є способом організації виконання бюджетно-правових актів, і в першу чергу, закону про Державний бюджет України та рішення про місцеві бюджети. Загальну організацію та управління процесом виконання Державного бюджету України здійснює Міністерство фінансів України. Відповідно до покладених завдань і повноважень міністерство здійснює в межах своїх повноважень контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як щодо державного, так і місцевих бюджетів; здійснює методичне керівництво з питань виконання бюджету; регулює фінансові взаємовідносини між державним бюджетом та державними цільовими фондами; вживає в установленому законодавством порядку заходів до зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів у разі їх нецільового використання та застосування безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету тощо¹. Аналіз повноважень Міністерства фінансів України дозволяє говорити про те, що частина повноважень реалізується в процесі діяльності щодо здійснення контролю за відповідністю дій суб'єктів приписам бюджетно-правових норм, а в разі виявлення невиконання приписів бюджетно-правових норм вжиття заходів щодо відновлення правового стану бюджетної діяльності, застосування заходів впливу на суб'єктів, які не виконують приписи, створення умов щодо запобігання правопорушенням у бюджетній сфері. І саме це є змістом правоохоронної бюджетної діяльності, яку в загальному вигляді можна визначити як діяльність компетентних (уповноважених) державних органів зі здійснення контролю за дотриманням приписів бюджетно-правових норм, охорони бюджетно-правових норм від порушень, захисту наданих суб'єктивних бюджетних прав та забезпечення виконання суб'єктивних обов'язків.

Правоустановча діяльність відображається в бюджетному устрої, тобто в організації бюджетної системи держави, принципах

¹ Положення про Міністерство фінансів України // Офіційний вісник України. – 2007. – № 1. – Ст. 26.

її побудови та функціонування¹. Незважаючи на широке застосування терміна «бюджетний устрій», законодавче його визначення відсутнє, як відсутній єдиний підхід до його розуміння й у фінансово-правовій літературі. У переважній більшості випадків бюджетний устрій ототожнюють із бюджетною системою. Однак такий підхід не повною мірою відповідає змісту і не відтворює значення бюджетного устрою як основного питання бюджетного будівництва, яке є визначальним фактором формування та розвитку бюджетної політики держави. Бюджетний устрій держави є тією основою, на якій будується вся система державного управління, і визначається державним устроєм. Це зумовлене тим, що в сучасних умовах державне управління неможливе без стійкого та достатнього фінансування. З іншого боку, саме управління грошовими коштами є найбільш ефективною формою управління.

З погляду філософії будь-яка система є комплексом взаємопов'язаних елементів, які як система більш низького рівня, одночасно є елементом системи більш високого рівня. Загальне поняття системи щодо бюджетної системи означає, що остання є цілісним утворенням і складається з численних елементів, які знаходяться між собою в певному зв'язку. Структура бюджетної системи України встановлена ст. 5 БК України і визначається законодавцем як така, що складається з трьох рівнів: Державний бюджет України, регіональні бюджети та бюджети місцевих самоврядування, хоча останні два рівні становлять систему місцевих бюджетів. Відповідно до п. 5 ст. 2 БК України бюджетна система – це сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіального устроїв та врегульована нормами права. Тому поняття бюджетного устрою є більш широким, ніж поняття бюджетної системи. Під елементами бюджетного устрою слід розуміти не лише бюджетну систему як сукупність усіх бюджетів різних рівнів, а й підсистему носіїв права власності на бюджети в особі уповноважених суб'єктів, тобто носіїв бюджетної компетенції, оскільки саме вони взаємодіють, а не бюджети, які є сталою підсистемою. Бюджетна система, будучи сукупністю бюджетів є внутрішньою структурою бюджетного

¹ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н. И. Хлыпчава. – М.: Юристъ, 1999. – С. 153.

устрою. Напомість бюджетний устрій є сукупністю бюджетів (бюджетна система як підсистема бюджетного устрою), а також сукупністю носіїв бюджетної компетенції (підсистема уповноважених суб'єктів), які реалізують власну компетенцію щодо цих бюджетів.

Визначаючи правову форму домінантою у фінансовій діяльності, М.В. Карасова справедливо зауважує, що вона здійснюється за допомогою правових норм (як засобів) у межах фінансових правовідносин¹.

У юридичній літературі звертається увага на внутрішню та зовнішню форми діяльності. Визнання внутрішньої форми бюджетної діяльності пояснюється факторами розвитку бюджетного процесуальноного права, що свідчить про доцільність та необхідність дотримання внутрішньої форми бюджетної діяльності, яка має риси процесуальності. На думку В.М. Горшенцова, під процесуальною формою діяльності слід розуміти характеристику конструкції правової форми діяльності в поділї її на певні структурні елементи, які відображають об'єктивні вимоги щодо забезпечення оптимальності здійснення всіх процесуальних дій кожним учасником процесу з метою ефективного досягнення результату². Отже, під бюджетно-процесуальною формою слід розуміти порядок здійснення дій, операцій та процедур, а точніше, форми зв'язку, послідовність і систему тих дій, що становлять бюджетний процес та його стадії. Проте з цього приводу хотілося б висловити деякі міркування. Визнання процесуальної форми внутрішньою правовою формою бюджетної діяльності є дискусійним, оскільки в такому разі потрібно говорити про бюджетно-процесуальні правовідносини, які є зовнішньою формою діяльності.

Зовнішня форма діяльності є способом здійснення цієї діяльності або її зовнішнім вираженням. Зовнішньою правовою формою бюджетної діяльності є бюджетні правовідносини, хоча в юридичній літературі вказується й на правові акти³, які, на нашу думку, є внутрішньою формою бюджетної діяльності та призначені упорядкувати її зовнішню форму.

¹ Карасова М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 48.

² Горшенев В.М. Правовые формы деятельности в общественном государстве: Учеб. пособие. – Х.: Харьк. юрид. ин-т, 1985. – С. 14.

³ Гусарев С.Д. Юридична діяльність: методологічні та теоретичні аспекти. – К.: Знання, 2005. – С. 105.

Таким чином, бюджетна діяльність як сфера виникнення й розвитку бюджетних відносин та вид правової діяльності є опосередкованим правом видом публічної діяльності, яка здійснюється за допомогою спеціальних юридичних дій, операцій та процедур, способів і засобів, спрямована на виконання державних і місцевих завдань та реалізацію функцій, а також задоволення публічних потреб та інтересів.

Бюджетна діяльність має, по-перше, міжгалузевий характер, оскільки зарахування, розподіл і використання бюджетних коштів стосується всіх галузей та сфер державного управління. У процесі бюджетної діяльності держава в особі уповноважених органів здійснює фінансовий контроль, аудит та оцінку ефективності використання бюджетних коштів на фінансування державної і сфер державного управління. По-друге, здійснення державою функцій залежно від їх змісту, ролі та обсягу дій відбувається в процесі діяльності як представницьких, так і виконавчих органів влади. Так, розподіл бюджетних коштів за галузями та сферами управління здійснюється Верховною Радою України, а всередині галузі чи сфери – головними розпорядниками бюджетних коштів. По-третє, сфера бюджетної діяльності належить до відання як державних органів, так і органів місцевого самоврядування¹.

1.2. Поняття та ознаки бюджетних правовідносин

Останнім часом спостерігається підвищення наукового інтересу до фінансових правовідносин та їх видів, що зумовлює появу наукових праць, присвячених як фінансовим правовідносинам у цілому, так і їх окремим проблемам. У працях Л.К. Воронової, М.В. Карасової, Ю.О. Крохіної, М.П. Кучерявенка, А.Г. Пауля, Г.В. Петрової, Л.А. Савченко та інших вчених досліджуються теоретико-прикладні аспекти фінансових правовідносин і їх видів. Однак, незважаючи на це, все ще потребують уваги науковців проблемні питання бюджетних правовідносин. До найбільш актуальних з них належать такі: уточнення ознак бюджетних правовідносин, що дозволять надати сучасне визначення їх поняттю; аналіз та уточнення наяснучих, а також розроблення нових класифікацій бюджетних правовідносин; з'ясування особливостей їх структури та змісту;

¹ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хамичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 30–31.

а також вирішення низки інших похідних питань, які мають значення як для науки фінансового права, так і для практики застосування бюджетного законодавства.

Загальноправове та загальногуманітарне значення бюджетних правовідносин важко переоцінити. Це зумовлено тим, що в процесі бюджетних правовідносин визначається необхідність планування доходів бюджетів, обґрунтовується та вирішується питання класифікації видатків на наступний бюджетний період, здійснюється планування видатків¹. Значення бюджетних правовідносин підсилюється й тим, що вони є умовою руху та способом конкретизації суспільних відносин, які потребують правового оформлення на різних стадіях існування, передбачають чисельність різних видів як умови свого розвитку. Опосередковуючи рух суспільних відносин, правовідносини, наголошує О.С. Іоффе, водночас виступають як спосіб конкретизації суб'єктивного складу цих відносин, і тих функцій, які їх учасники мають виконати один перед одним².

У кожній із галузевих юридичних наук дослідження правовідносин здійснюється шляхом встановлення особливостей прояву загальних ознак правовідносин у їх галузевих видах і виділенням спеціальних ознак, які властиві лише цим видам правовідносин. Такі особливості зумовлені предметом та методом правового регулювання суспільних відносин, що відбиваються на структурі правовідносин, складі їх суб'єктів і їх правовому статусі, співвідношенні прав та обов'язків, засобах впливу на поведінку учасників тощо. Саме галузеві дослідження правовідносин дають можливість глибше розкрити зв'язки предмета і методу відповідної галузі права, розкрити об'єктивні закономірності співвідношення окремих видів суспільних відносин та їх правової форми. Галузеві дослідження видових особливостей правовідносин, зазначає Р.Й. Халфіна, збагачують загальну теорію правовідносин, допомагаючи розкрити сутність і зміст правовідносин в усіх їх опосередкуваннях³. Утворюючи взаємопов'язану

¹ Парыгина В.А., Тедеев А.А. Бюджетное право и процесс. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 56.

² Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т.1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 47.

³ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 9–10.

систему, кожен вид відносин є складною підсистемою, явищем, що відображає зміст окремого напрямку суспільної організації, і в цьому механізмі певна роль та місце належить правовідносинам¹.

Підвищення ефективності правового регулювання бюджетної діяльності залежить від багатьох чинників і передусім від стану бюджетного законодавства. Саме цим і зумовлюється зростаючий останнім часом інтерес правознавців до проблем удосконалення та підвищення ефективності дії бюджетного законодавства. У ході обговорення цих проблем вказується і на необхідність упорядкування та уніфікації юридичної термінології, а також на формулювання визначень понять, що свідчать про підвищення наукового інтересу до цієї проблематики². Однак, незважаючи на це, все ще мають місце нормативні акти, у яких не дотримано основних принципів юридичної термінології: один і той самий термін застосовується у двох або більше значеннях, і навпаки – два або більше термінів мають однакове значення. Немає єдності в застосуванні деяких термінів у межах однієї галузі та навіть у межах одного правового інституту. А тому одним із завдань, які постають перед наукою фінансового права, є формування понятійного апарату галузі й надання термінам (поняттям) однозначності.

Бюджетні відносини, сферою виникнення та розвитку яких є бюджетна діяльність, потребують відповідного правового оформлення. Таке оформлення бюджетних відносин означає їх розгляд через систему представницьких органів влади, що дозволяє гарантувати побудову бюджетної системи на реальних, а не декларативних засадах. У результаті правового оформлення, бюджетні відносини розвиваються як результат предметної діяльності держави, що, на думку Ю.О. Крохінної, передбачає всебічне їх дослідження з позиції загальної теорії держави та права, конституційного та адміністративного права, оскільки внаслідок

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 218.

² Законодательная дефиниция: логико-гносеологические, политико-юридические, морально-психологические и практические проблемы: Материалы Международного «круглого стола» (Черновцы, 21–23 сентября 2006 года) / Под редакцией д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ В.М. Баранова, д.ю.н., проф., засл. юриста Украины П.С. Пацуркивского, к.ю.н. Г.О. Магюшкина. – Нижний Новгород: Нижегородский исследовательский научно-прикладной центр «Юридическая техника», 2007. – 1456 с.

своїм розвитком бюджетні відносини об'єктивно потребують державного регулювання і стають бюджетними особливостями правами¹. З іншого боку, дослідження галузевих особливостей правовідносин сприяє розвитку загальної теорії правовідносин, адже кількісне накопичення знань дає нове розуміння сутності правовідносин. Як наслідок маємо взаємний зв'язок: загальна теорія правовідносин впливає на галузеве розуміння правовідносин, яке, змінюючись та рухаючись уперед, у свою чергу, збагачує і розвиває загальнотеоретичні положення про правовідносини.

Визначення поняття бюджетного права повинні мати чітко визначені межі та значення, які можуть бути виражені в його змісті та обсязі. Змістом поняття є сукупність його специфічних ознак і характеристик, які відрізняють його від інших суміжних або тотожних понять. Обсяг поняття – це кількість предметів або явищ, кожному із яких притаманні ознаки, що належать до змісту цього поняття².

Важливу роль при визначенні поняття має вибір способу його дефініції. Загалом, вибір способу та надання визначення є достатньо складним завданням, що потребує врахування результатів наукових досліджень та висновків не тільки юридичної, а й інших наук. Визначення поняття як логічна операція полягає в розкритті змісту вказівкою на істотні ознаки, які відрізняють його від інших понять. Вважається, що істотною є ознака, що обов'язково належить явищу, без якої воно не може існувати, і яка виражає конкретну природу явища, чим і відрізняє його від явищ інших видів та родів³.

Обраний спосіб визначення поняття передбачає також вирішення питання, наскільки точним має бути зміст та який обсяг передбачається йому надати. Відповідно до закону логіки про зворотне співвідношення обсягу та змісту поняття: чим більше ознак містить зміст, тим менше явищ входить до його складу, і навпаки. Отже, чим точнішим та конкретнішим має бути визначення, тим більше інформації щодо ознак воно має

¹ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 222.

² Тосунян Г.А., Викулин А.Ю., Экмалян А.М. Банковское право Российской Федерации. Общая часть / Под ред. В.Н. Топорина. – М., 1999. – С. 172.

³ Кондаков Н.И. Логический словарь-справочник. – М.: Наука, 1975. – С. 409, 578.

містити, і навпаки – чим абстрактніше треба сформулювати дефініцію, тим менше має міститися в ній відомостей про явище.

Визначення понять бюджетних правовідносин залежно від мети дослідження формуються по-різному. Коли, наприклад, потрібно показати чисельність правовідносин та відокремити один їх вид від іншого, то бюджетні правовідносини традиційно визначаються як урегульовані бюджетно-правовими нормами суспільні відносини, що є цілком виправданим на підставі нижче зазначеного. Бюджетні відносини зумовлені фактом існування держави, і тому зовнішньо вони проявляються у формах, визначених державою. Держава, ураховуючи суспільні потреби, надає бюджетним відносинам адекватні форми прояву. У бюджетній сфері держава за допомогою права визначає види доходів бюджетів, порядок їх зарахування, встановлює методи розподілу та способи використання бюджетних коштів, порядок здійснення контролю за використанням бюджетних коштів, і тому переважна більшість визначень поняття бюджетних правовідносин починається саме з наведеної тези. Але в подальшому автори по-різному визначають видові відмінності. На думку О.П. Орлюк, бюджетні правовідносини пов'язані з розподілом та витрачанням ресурсів, акумульованих бюджетною системою країни¹. Л.К. Воронова звертає увагу на те, що це суспільні відносини в галузі бюджету². Н.І. Хімичева зазначає, що бюджетні відносини виникають унаслідок формування, розподілу та використання коштів державного та місцевих бюджетів³. Деяко інший підхід спостерігається в О.М. Нікітіна: це врегульовані нормами бюджетного права відносини, учасники яких є носіями юридичних прав і обов'язків, які реалізують приписи, що містяться в цих нормах щодо утворення, розподілу та використання централізованих державних і муніципальних грошових фондів⁴.

¹ Орлюк О.П. Финансовое право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 116–117.

² Финансовое право: Підручник / (Алісов С.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 121.

³ Химичева Н.И., Покачалова Е.В. Финансовое право / Отв. ред. д.ю.н., проф. Н.И. Химичева. – М.: НОРМА, 2005. – С. 175.

⁴ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремикханова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 24.

Крім наведених, існує визначення бюджетних правовідносин як суспільних відносин, що охороняються державою та виникають у бюджетній сфері в процесі функціонування бюджетної системи і є при цьому соціально значущим зв'язком суб'єктів за посередництвом прав та обов'язків, передбачених нормами бюджетного права¹.

Бюджетні правовідносини охоплюють сукупність грошових відносин, пов'язаних з акумуляцією, розподілом та використанням централізованих грошових фондів відповідного територіального рівня з метою фінансового забезпечення завдань і функцій конкретної території, є видом суспільних відносин, де за допомогою спеціальних методів реалізується встановлена або санкціонована державною волею система фінансово-правових норм у конкретні правовідносини держави та її суб'єктів у бюджетній діяльності².

Надаючи визначення бюджетних правовідносин, науковці інколи автоматично використовують положення Бюджетного кодексу України. Відповідно до положень ст. 1 БК України бюджетними правовідносинами є врегульовані правовими нормами відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів і розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів³.

Наведені визначення поняття «бюджетні правовідносини» не суперечать один одному, автори, надаючи їх, викладають власне розуміння одного й того самого правового явища, викремлюючи ті ознаки, які, на їх думку, є найбільш суттєвими для розкриття змісту цього поняття. Не заперечуючи наведених підходів, зробимо спробу проаналізувати існуючі визначення і, урахувавши сучасні теоретичні дослідження та стан науки фінансового права й практики застосування бюджетного законодавства, запропонувати власне визначення, яке б у сучасних умовах більш повно розкривало сутність бюджетних правовідносин.

¹ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 57.

² Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Хмилевой. – М.: Изд-во «НОРМА», 2002. – С. 213, 225.

³ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 117.

Сутність бюджетних правовідносин становлять їх суттєві ознаки, які роблять їх (тобто правовідносини) тим, чим вони є. Сутність будь-якого явища полягає не в самому явищі, а виводиться з його відносин, взаємозв'язку та взаємодії з іншими явищами. З цього випливає, що передусім потребують з'ясування явища суспільного життя, аналіз взаємозв'язку з якими дозволяє виявити сутність бюджетних правовідносин.

Оскільки бюджетні правовідносини є різновидом правовідносин узагалі, то між ними існує взаємозв'язок часткового і загального. Як різновиду правовідносин бюджетним властиві їх загальні ознаки, які дослідженні в працях з теорії права, але ці ознаки мають специфічний прояс, зумовлений правовою природою бюджетної діяльності, про що зазначав С.А. Ровинський. Бюджетні правовідносини як різновид правовідносин характеризуються загальними ознаками та рисами, притаманними всім правовідносинам, вирізняючись своїми специфічними особливостями¹.

По-перше, бюджетні правовідносини виникають на підставі бюджетно-правових норм. Таким чином, звертається увага на наявність причинно-наслідкового зв'язку між правовими нормами і правовідносинами, які становлять певну єдність та цілісність: правовідносини є формою реалізації правової норми². Закономірність відповідності форми та змісту полягає в тому, що бюджетно-правова норма має правильно відобразити об'єктивні вимоги, які висуваються змістом до форми. Якщо ці вимоги є достатньо пізнаними, правильно перекладені мовою правових категорій, узгоджені з іншими взаємопов'язаними формами, то бюджетно-правова норма лише створює адекватну модель форми суспільних відносин. Тому в разі здійснення правового регулювання бюджетних відносин з'являється можливість на підставі пізнання закономірностей їх розвитку передбачити в бюджетно-правовій нормі перспективи її розвитку, сприяти правильному його спрямуванню та запобіганню негативним явищам, які можуть виникнути у сфері бюджетної діяльності.

¹ Ровинський Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М.: Юридическая литература, 1960. – С. 133.

² Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2000. – С. 511, 516.

Взаємозв'язок бюджетно-правових норм і правовідносин полягає в тому, що нормами встановлюються загальні суб'єктивні бюджетні права та обов'язки і, таким чином, проєктуються моделі бюджетних правовідносин, які мають бути реалізованими залежно від обставин. Суб'єкти, вступаючи в бюджетні правовідносини, реалізують свої права та обов'язки і своєю поведінкою перетворюють встановлену бюджетно-правовими нормами модель у практичну площину – бюджетні правовідносини. Виникають на підставі бюджетно-правових норм, бюджетні правовідносини розвиваються як зв'язок між суб'єктами, де відбувається індивідуалізація суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків. Так, відповідно до ч. 5 ст. 51 БК України розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та провадять видатки тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами. Наведена норма має узагальнений характер і не містить індивідуально визначеного суб'єкта, а стосується всіх розпорядників бюджетних коштів. Перелік розпорядників коштів державного бюджету міститься в ст. 21, 22 БК України та індивідуалізується в розпорядженні Кабінету Міністрів України від 31.05.2006 року «Про вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів», а головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначені наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів» від 24.02.2003 р. № 156. Саме тому в конкретних бюджетних правовідносинах досягаються цілі бюджетно-правових норм та ефективність їх впливу на поведінку суб'єктів. Подруге, бюджетні правовідносини мають вольовий характер¹. Вольовий характер властивий цим правовідносинам з двох причин: по-перше, через норми права в них втілюється державна воля і, по-друге, унаслідок того, що навіть і за наявності правової норми правовідносини не можуть автоматично виникнути, а потім існувати без волевиявлення учасників або, як виняток, одного з них².

На взаємодію соціальної волі, вираженої в правових нормах з

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 81; Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрист, 2000. – С. 512; Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 26–28.

² Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – С. 512.

індивідуально волею суб'єктів, також звертає увагу Ю.К. Толстой¹. На відміну від економічних відносин, які складаються об'єктивно, незалежно від волі окремого суб'єкта, правовідносини за характером є індивідуально вольовими². Із наведеною тезою важко не погодитися, оскільки, з одного боку, бюджетні правовідносини виникають лише на підставі бюджетно-правових норм, які є результатом свідомо-вольової діяльності суб'єктів бюджетної правотворчості. Саме норми права, вважає Л.А. Савченко, є формою вираження державної волі. У результаті впливу норм права на суспільні зв'язки останні отримують форму правовідносин. У певних випадках, створюючи правову норму, держава намагається зробити її такою, що навіть саме існування цієї норми впливатиме на поведінку суб'єктів. З іншого боку, суб'єкти бюджетних правовідносин реалізують передбачені бюджетно-правовими нормами суб'єктивні права та обов'язки, здійснюючи власні вольові та свідомі дії. Вольовий характер правовідносин означає, що суб'єкти правовідносин виявляють у процесі їх реалізації свою індивідуально-суб'єктивну волю³. На деякі аспекти реалізації волі звертає увагу М.П. Кучерявенко: виникнення правовідносин неможливе без утілення волі держави, без відповідної правової норми. Здійснення правовідносин передбачає певні вольові акти його суб'єктів, певну поведінку суб'єктів правовідносин у ході реалізації юридичного обов'язку⁴.

Воля держави, її приписи щодо формування, розподілу та використання фінансових ресурсів на певні періоди часу конкретизуються в бюджетах та інших фінансових планах або нормативах, які затверджуються відповідними державними органами у встановленому порядку і підлягають обов'язковому виконанню⁵. Перед закріпленням нормами бюджетного права

¹ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 27.

² Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие / Под ред. проф. В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л, Интерстиль, 2004. – С. 308.

³ Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – С. 249–250.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 254.

⁵ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 25.

моделі правовідносин вона усвідомлюється суб'єктом нормо-творчої бюджетної діяльності, волею якого в подальшому ця модель закріплюється в бюджетно-правових нормах.

Правовідносини є умово руху та способом конкретизації суспільних відносин¹. На різних стадіях існування суспільні відносини потребують правового оформлення, що передбачає наявність різноманіття правовідносин як умову їх розвитку. Оперативні потреби правовідносин, правовідносини виступають засобом конкретизації як суб'єктивного складу цих відносин, так і тих функцій, які виконують суб'єкти. Отже, по-третє, бюджетні правовідносини завжди конкретні, вони є правовим зв'язком, який характеризується індивідуалізованістю суб'єктів, визначеністю їх взаємної поведінки, а також прав та обов'язків. Ця ознака дозволяє розглядати бюджетні правовідносини як форму переведення загальних, абстрактних бюджетно-правових норм у конкретну поведінку суб'єктів цих правовідносин, які взаємно пов'язані між собою правами й обов'язками. Цей зв'язок, власне, і є бюджетним правовідношенням, у межах якого суб'єктивному бюджетному праву одного суб'єкта кореспондується обов'язок іншого суб'єкта, і навпаки. Суб'єкти бюджетних правовідносин виступають один щодо одного як уповноважений та зобов'язаний, права одного суб'єкта можуть бути реалізованими лише за посередництвом іншого суб'єкта, який виконує свій бюджетний обов'язок. Таким чином, бюджетні правовідносини є двостороннім правовим зв'язком, що зумовлене представницько-зобов'язаним характером бюджетно-правових норм, які уповноважують одного суб'єкта бюджетних правовідносин на здійснення певних дій, а іншого зобов'язують або не перешкоджати, або здійснювати дії, що забезпечують реалізацію суб'єктивного права уповноваженого суб'єкта.

По-четверте, правовідносини охороняються примусовою силою держави. Ця ознака є похідною відповідних властивостей правових норм. Загально визнано, що суспільні відносини, які набули значення правових, з моменту виникнення забезпечуються гарантіями їх здійснення за допомогою примусової сили держави. І навпаки, суспільні відносини, які не набули статусу

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т. 1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 47.

правовідносин, якщо тільки вони відповідають інтересам держави, можуть бути в подальшому здійснені за допомогою державного примусу; однак у момент їх виникнення вони не забезпечуються такою гарантією їх здійснення і, як правило, відбуваються без державного втручання¹.

Останнє положення потребує уточнення, оскільки, як уже зазначалося, бюджетні відносини не можуть існувати поза межами бюджетних правовідносин. Значна кількість реальних відносин у сфері розподілу та споживання, вважає Р.Й. Халфіна, можуть існувати лише як правовідносини. Тому неможливо розглядати бюджетні правовідносини у відриві від їх матеріально-го змісту, адже їх зміст не існує поза межами правової форми. Це зумовлює можливість застосування специфічних засобів права для реалізації й охорони інтересів учасників на відміну від інших реальних відносин, які можуть існувати поза межами правової форми. Для останніх застосування таких специфічних заходів неможливе².

Держава як власник бюджету захищає своє право власності, а також право власності адміністративно-територіальних одиниць. Державні органи, вступаючи в правовідносини від імені держави, мають не лише владні права, а й обов'язки, пов'язані з правами інших суб'єктів, зокрема адміністративно-територіальних одиниць в особі органів місцевого самоврядування. Тому в юридичній літературі завжди зазначається, що суб'єктивні бюджетні права всіх учасників бюджетних правовідносин захищаються державою, їх реалізація забезпечується примусовою силою держави³. Однак, зважаючи на те, що переважна більшість таких прав є компетенційними, держава в особі уповноважених органів не лише охороняє їх від порушень, а й має забезпечувати, і в основному забезпечує, їх примусову реалізацію.

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т. 1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 49; Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юрист, 2000. – С. 512–513.

² Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 36.

³ Бюджетное право: Учеб. пособие для студентов юридических и экономических вузов / Н.Д. Эриашвили и др.; Под ред. Г.Б. Поляка, А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2006. – С. 25.

Оскільки бюджетні правовідносини є різновидом фінансових, їм властиві й особливі ознаки останніх (видові ознаки), які досліджувалися О.О. Дмитрик¹, М.В. Карасовою², Л.А. Савченко³ та іншими науковцями, і також мають особливості прояву в бюджетних правовідносинах. Такими ознаками є владний та публічний характер, конфліктність, розширена сфера дії, цільова спрямованість, особлива сфера виникнення і розвитку.

Бюджетні правовідносини, як і будь-які фінансові, мають владний характер. Воля держави або адміністративно-територіальної одиниці втілюється в приписах щодо зарахування, розподілу та використання бюджетних коштів на певні періоди часу, які конкретизуються в законі про Державний бюджет і рішеннях про місцеві бюджети. Владний характер бюджетних правовідносин проявляється в наявності в уповноважених суб'єктів цих правовідносин делегованих державно-владних повноважень. Ці повноваження виконують функцію конкретизації загальної компетенції уповноважених суб'єктів і являють одночасно собою елемент юридичного змісту конкретних бюджетних правовідносин. Існування бюджетних правовідносин передбачає владні волевільні акти уповноважених суб'єктів цих правовідносин. Проте, владний характер притаманний не тільки бюджетним, а й деяким іншим видам правовідносин, наприклад адміністративним. Однак останні правовідносини виникають, змінюються та припиняються в процесі здійснення управлінської діяльності держави, яка безпосередньо може бути й не пов'язана з бюджетною діяльністю. У бюджетних правовідносинах завжди йдеться про безумовний характер імперативності, що виявляється в бюджетно-правовому регулюванні, особливостю якого є відсутність права оперативної самостійності. Конкретизація бюджетних правовідносин базується на поєднанні реалізації права держави як власника бюджетних коштів в особі уповноваженого суб'єкта й поведінки зобов'язаних суб'єктів бюджетних відносин. Права та обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин визначені однозначно, і втілення їх у поведінку не припускає жодних варіантів, хоча

¹ Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин: Дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2003. – С. 11–86.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 80–95.

³ Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпіль, 2002. – С. 250–253.

мають місце поодинокі випадки, коли уповноваженому суб'єкту надається таке право вибору. Але це швидше виняток, ніж правило, і такий вибір має бути забезпечений бюджетними коштами. Частиною 3 ст. 92 Бюджетного кодексу України передбачено, що сільські, селищні та міські (міст районного значення) ради можуть передавати видатки на виконання всіх або частини власних повноважень районної ради чи раді іншої території альній громаді з передачею коштів до відповідного бюджету у вигляді міжбюджетного трансферту. Передані повноваження на здійснення видатків, а також бюджетні кошти мають бути відображені при плануванні бюджетів як тих органів, які передають свої повноваження щодо здійснення видатків на виконання власних повноважень, так і органів місцевого самоврядування, що приймають такі повноваження та отримують міжбюджетні трансферти. Передача права на здійснення видатків на виконання делегованих повноважень до бюджетів місцевого самоврядування може здійснюватися за рішенням районної або міської ради з відповідними коштами у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Бюджетні правовідносини як вид фінансових мають публічний характер. Вони існують унаслідок діяльності суб'єктів зарплати державних чи суспільних інтересів і забезпечуються охороною держави. Публічними є загальні інтереси (умовно усередненні особисті та групові інтереси, які визнані державою), тобто суспільні інтереси, без задоволення яких видається неможливим, з одного боку, реалізувати приватні інтереси, а з іншого – заборонити цілісність, стабільність і нормальний розвиток держави, суспільства, нації, соціальних верств та інших організацій. Публічними є офіційно визнані інтереси, що мають підтримку й правовий захист з боку держави. Публічним інтересом є визначений державою і забезпечений правом інтерес соціальної спільноти, задоволення якого слугує беззаперечною умовою і гарантією існування та розвитку цієї спільноти.¹

Публічний характер бюджетних правовідносин не заперечує, а навпаки, передбачає їх конфліктність. Конфліктність бюджетних правовідносин зумовлена існуванням об'єктивних та суб'єктивних протиріч між обсягами бюджетних надходжень і бюджетних видатків, зростаючими непередбаченими видатками на

¹ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 6.

бюджетне фінансування, на виконання соціальних програм та реалізацію інших функцій держави. Унаслідок відбувається конкуренція різних суспільних і політичних сил між собою з метою забезпечення задоволення власних, у тому числі й політичних інтересів. А оскільки бюджетні кошти завжди обмежені та не спроможні забезпечити задоволення всіх потреб, процес бюджетної правотворчості являє собою вибір між конкуруючими потребами, що, власне, і зумовлює конфліктність бюджетних правовідносин. І тому важливого значення в розв'язанні значених конфліктів набувають норми бюджетного права. Визнані публічні потреби, задоволення яких потребує бюджетних коштів, є явищами, з приводу яких і встановлюються бюджетно-правові норми. Ці норми надають суб'єктам бюджетних відносин правові засоби реалізації публічних інтересів та досягнення поставлених цілей. Отже, правова регламентація бюджетних відносин полягає в тому, що законодавець, визначаючи пріоритети реалізації публічних інтересів, закріплює, стимулює та забезпечує вольову поведінку суб'єктів цих відносин або обмежує реалізацію відповідних інтересів, що більш властиво для бюджетного права. Бюджетно-правові норми, регламентуючи порядок вирішення того чи іншого питання, мають сприяти врахуванню інтересів різних соціальних груп, запобігаючи конфронтації між ними.

У фінансово-правовій літературі робиться акцент на те, що бюджетні правовідносини спрямовані на забезпечення виконання бюджету, який є публічно-правовою категорією, маючи нормативне закріплення, вираженням винятково державних інтересів та інтересів муніципальних утворень¹; а також правовим актом, що обмежує і розподіляє фінансові ресурси, які Уряд використовує для надання допомоги та послуг з метою поліпшення добробуту народу; результатом компромісу між альтернативними поглядами на бажані масштаби і характер діяльності уряду².

Оскільки бюджетні правовідносини опосередковують процес реалізації матеріальних бюджетно-правових норм і є результатом

¹ Карасева М.В., Крехина Ю.А. Фінансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 100.

² Орлюк О.П. Фінансовое право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 113.

дії бюджетно-процесуальних правових норм, то можна говорити про наявність подвійної природи цих правовідносин. Бюджетно-правовими нормами визнаються встановлені державою та забезпечені заходами державного примусу визначені правила поведінки в суспільних бюджетних відносинах, що виникають у процесі планового утворення (зарахування – авт.), розподілу й використання державних (та муніципальних) централізованих грошових фондів, які закріплюють юридичні права та обов'язки їх учасників¹. За характером відносин, що регулюються, бюджетно-правові норми з певною часткою умовності поділяються на матеріальні й процесуальні бюджетно-правові норми. Бюджетно-процесуальні норми визначаються як загальнообов'язкові, формально визначені приписи, які виходять від держави та органів місцевого самоврядування, охороняються примусовою силою держави, спрямовані на забезпечення реалізації матеріальних бюджетно-правових норм шляхом регулювання процесуальних відносин щодо складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів, підготовки, розгляду й затвердження звітів про виконання бюджетів, а також контролю за їх виконанням та внесенням змін до окремих бюджетних показників через закріплення різних вихідних положень (дефініцій, принципів тощо), крім того, визначення процесуальних дій учасників бюджетного процесу, способів, порядку та строків і послдовності їх здійснення². Бюджетно-процесуальні норми тісно пов'язані з матеріальними, якими встановлюється матеріальний зміст, структура бюджетної системи, визначаються джерела доходів та видатків, їх обсяги й закріплення за ланками бюджетної системи, види та обсяги міжбюджетних трансфертів тощо. При цьому регулюючий вплив бюджетно-процесуальних норм зосереджується навколо акту про бюджет, прийняття та реалізацію якого вони всебічно упорядковують.

Поряд із загальними та видовими ознаками бюджетні правовідносини мають властиві лише для них специфічні ознаки, які дозволяють виокремити бюджетні правовідносини в системі

³ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 21.

⁴ Пауль А.Г. Процесуальные нормы бюджетного права. – СПб.: Питер, 2003. – С. 56–57.

фінансових в окрему групу. Ці ознаки і є спеціальними, або класифікаційними, ознаками бюджетних правовідносин. У юридичній літературі склалися різні підходи щодо визначення цих ознак. Зокрема, вважається, що найбільш повно їх можна розглянути, аналізуючи суттєві характеристики бюджетних правовідносин, тобто суб'єктів, об'єктів та зміст цих правовідносин¹, оскільки при визначенні поняття певного явища труднощі полягають в умінні виявити суттєві ознаки й абстрагувати їх від несуттєвих². З огляду на це, основну увагу слід приділяти розгляду саме істотних якостей бюджетних правовідносин, відокремлюючи їх від факультативних (несуттєвих).

Класифікаційними ознаками бюджетних правовідносин є такі ознаки, які дозволяють виділити бюджетні правовідносини в окрему групу фінансових правовідносин. Встановлення таких ознак стає можливим у результаті дослідження особливостей цих правовідносин.

Особливості бюджетних правовідносин зумовлюються їх функціональним призначенням. Місце бюджетних правовідносин у механізмі бюджетно-правового регулювання визначається функціями, на реалізацію яких вони спрямовані. У бюджетних правовідносинах, по-перше, визначається (окреслюється) коло осіб, на яких поширюється дія бюджетно-правових норм (індивідуалізуюча функція). По-друге, реалізується модель поведінки суб'єктів цих правовідносин (регулююча функція). По-третє, вони є умовою для можливого залучення спеціальних юридичних засобів забезпечення реалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків (забезпечувальна функція). Реалізація цих функцій спрямована на регулювання поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин і формування системи гарантій, які забезпечують відповідну їх форму. Наведені функції є напрямами конкретизації загальних приписів бюджетно-правових норм щодо суб'єктів бюджетних правовідносин, засобом індивідуалізації поведінки окремих їх суб'єктів, деталізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків суб'єктів.

Характерною особливістю бюджетних правовідносин є їх динамічний характер. Динаміку й, у кінцевому підсумку, інди-

¹ Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права. – СПб.: Питер, 2003. – С. 135.

² Кондаков Н.И. Логический словарь-справочник. – М.: Наука, 1975. – С. 40.

відуалізуючі властивості бюджетних правовідносин можна простежити завдяки процесуальним діям суб'єктів. Під час підготовки проектів актів про бюджети, їх розгляду, затвердження, виконання та звітності про виконання утворюється безперервний ланцюг взаємопов'язаних правовідносин, при цьому відбувається накладення та перетинання різних видів бюджетних правовідносин. Таким чином, бюджетні правовідносини перебувають у постійному русі та розвитку, можливість виникнення одних таких правовідносин зумовлена виникненням, розвитком та (або) припиненням інших, таких, що передують їм у часі, бюджетних правовідносин (первинних бюджетних правовідносин). Виникнувши на підставі первинних, похідні бюджетні правовідносини, у свою чергу, передбачають можливість виникнення, розвитку або припинення інших видів бюджетних правовідносин.

Ще однією особливістю є періодичність бюджетних правовідносин. Закон про Державний бюджет та рішення про місцеві бюджети діють протягом бюджетного періоду, тому правовідносини виконання бюджету, як і всі інші різновиди бюджетних правовідносин, що є спрямованими на забезпечення виконання актів про бюджет, мають періодичний характер: вони виникають, існують і припиняються через певний період часу. З моменту набуття чинності новим актом про бюджет, бюджетні правовідносини виникають, як правило, між тими самими суб'єктами, але вже на підставі іншого акту. На те, що акти про бюджет діють тільки протягом одного бюджетного періоду – з 1 січня до 31 грудня – і припиняють існувати, звертає увагу Л.К. Воронова. Бюджетні правовідносини, які ґрунтуються на них, припиняють своє існування 31 грудня і поновлюються з 1 січня наступного року, якщо суб'єкти бюджетних правовідносин минулого року одержують права чи обов'язки на підставі нових актів про бюджет¹. Такий погляд підтримується й іншими науковцями. Зокрема, О.П. Орлюк вважає, що бюджетні правовідносини обмежують свою дію винятково зазначеними межами². На нашу думку, це положення все ж таки потребує уточнення, оскільки в ньому

¹ Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие. – Х.: Легаас, 2003. – С. 77 – 78., Финансовое право: Підручник / (Алісов Є.О., Воронова Л.К., Калькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 124.

² Орлюк О.П. Финансовое право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 119.

йдеться про правовідносини виконання бюджету, які тривають протягом бюджетного періоду, що збігається з календарним роком. Але їм передують правовідносини з прийняття акту про бюджет, за ними настають правовідносини звіту про виконання бюджетів, паралельно існують контрольно-бюджетні правовідносини. Отже, слід говорити про більш тривалий строк, що визначається повним циклом бюджетного процесу, яким є період з початку складання проекту бюджету до затвердження звіту про виконання, що триває понад два роки¹. У юридичній літературі звертається увага на таку особливість бюджетних правовідносин, як наявність фінансового плану². Таким планом є бюджет, що затверджується законом чи рішенням про бюджет, а також кошторис бюджетної установи, який затверджується відповідними державними органами або органами місцевого самоврядування чи іншими уповноваженими суб'єктами на встановлений період часу (бюджетний період). Саме наявність акту про бюджет і зумовлює періодичність бюджетних правовідносин.

Тісно пов'язаною з ознакою періодичності та її логічним продовженням є тривалість бюджетних правовідносин. Зазначену особливість доцільно розглядати в контексті поділу бюджетних правовідносин на матеріальні та процесуальні³. У юридичній літературі розглядається така особливість процесуальних правовідносин: у часі вони коротші за матеріальні правовідносини⁴. Як різновид процесуальних правовідносин на відміну від інших їх видів бюджетно-процесуальні правовідносини в часі триваліші за матеріальні бюджетні правовідносини. Це зумовлене тим, що період існування бюджетно-процесуальних правовідносин збігається з бюджетним процесом. На відміну від бюджетно-процесуальних, матеріальні бюджетні правовідносини існують лише протягом бюджетного періоду, саме протягом цього

¹ Фінансове право: Підручник / (Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і видп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 167.

² Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Староверова, Д.А. Ремиханова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 25.

³ Чернадчук В. Щодо класифікаційних ознак бюджетно-процесуальних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 9. – С. 10–14.

⁴ Потребной И.М. Общетеоретические проблемы производств в юридическом процессе: Дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 1982. – С. 85.

періоду виконується безпосереднє зарахування доходів та здійснення видатків бюджетів усіх рівнів. Отже, бюджетно-процесуальні правовідносини триваліші, ніж матеріальні, вони їм передують, забезпечуючи їх виникнення (нормотворчі бюджетні правовідносини), збігаються з ними в часі, забезпечуючи виконання бюджетних актів про бюджет (правовідносини виконання бюджетів), а також продовжуються після їх закінчення, упорядковуючи здійснення контролю за відповідністю матеріальних бюджетних правовідносин приписам відповідних актів про бюджет (контрольно-бюджетні правовідносини, правовідносини звітності про виконання бюджетів).

У фінансово-правовій літературі звертається увага на таку особливість бюджетних правовідносин як їх значна деталізованість. Оскільки коштів на фінансування видатків ніколи не вистачає і держава змушена фінансувати лише невідкладні потреби, вона має детальний процесу для забезпечення ефективного, учасників бюджетного процесу для забезпечення ресурсів та цілового й економічного витрачання фінансових ресурсів та забезпечення їх постійного й планового надходження до бюджету певного рівня відповідно, порядком відпуску коштів та їх витрачання, встановлений в актах бюджетного законодавства¹.

Дискусійним є питання характеру бюджетних правовідносин. Незважаючи на те, що переважає думка, згідно з якою бюджетні правовідносини є грошовими відносинами², існують і інші погляди на характер цих правовідносин, зокрема: як сукупності майнових та пов'язаних з ними немайнових бюджетних відносин³, або негрошовий характер бюджетних відносин⁴. Аналізуючи наведені думки, на перший погляд здається, що бюджетні правовідносини є грошовими, однак у процесі бюджетної діяльності

¹ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 119; Фінансове право: Підручник / (Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і видп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 124.

² Крюхина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: Изд-во «НОРМА», 2002. – С. 213; Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М.: Госюриздат, 1960. – С. 134.

³ Крюхина Ю.А. Системообразующие категории бюджетного права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 58.

⁴ Пацурківський П.С. Суцце та належне у фінансовому праві: основні типи доктринальних вирішень // Проблеми філософії права. – Т. 1. – С. 91–102.

виникають та існують правовідносини, які не є безпосередньо грошовими, але опосередковано забезпечують рух грошових коштів, без них не можуть виникнути й існувати грошові відносини. Зарахування, розподіл та використання бюджетних коштів здійснюється на підставі актів про бюджети, процедура підготовки проєктів, розгляд і прийняття яких не є грошовими відносинами, але вони встановлюють показники доходної та видаткової частин бюджетів, на підставі яких буде здійснюватися рух бюджетних коштів. Контрольно-бюджетні правовідносини надають можливість простежувати рух бюджетних коштів, законність, цільове та ефективне використання за допомогою інформації, яка міститься в документах бухгалтерського обліку та звітності, актах перевірок тощо. Вищезазначені відносини також є негрошовими, але вони опосередковано пов'язані із зарахуванням, перерахуванням та використанням бюджетних коштів, забезпечуючи законність операцій з бюджетними коштами. Тому, не зважаючи на грошового характеру бюджетних правовідносин, можливими відносинами, а точніше, організаційно-грошовими, тобто пов'язаними з організацією руху та власне рухом бюджетних коштів. На організаційний характер бюджетних правовідносин звертала увагу Р.Й. Халфіна, зауважуючи, що головним, основним у фінансових правовідносинах є саме організаційний момент: установлення форм акумуляції коштів, порядок їх розподілу, компетенції органів держави, які провадять фінансову роботу тощо¹. На цю особливість звертали увагу й інші автори, зазначаючи, що держава шляхом видання нормативно-правових актів стає організатором і координатором економічного життя суспільства в цілому².

Особливості бюджетних правовідносин виявляються й у визначенні кола їх суб'єктів, на чому наголошує Л.К. Воронова, викремлюючи таку їх особливість, як більш вузьке, ніж в інших видах фінансових правовідносин, коло суб'єктів. Це зумовлене тим, що суб'єктами бюджетного права є юридичні особи, які беруть участь у розподілі доходів та видатків між різними видами

¹ Халфіна Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопр. сов. адм. и фин. права. – М.: Изд-во АН СССР, 1952. – С. 197.

² Ермакова Т.С. Финансовые правоотношения (теоретические проблемы): Учеб. пособие. – Л.: Изд-во ЛГУ, 1985. – С. 9.

бюджетів, або отримують із державного чи місцевих бюджетів грошові кошти, або ж беруть участь у бюджетному процесі. Отже, доходить висновку Л.К. Воронова, не є суб'єктами бюджетних правовідносин такі юридичні особи, як підприємства та організації недержавної й некомунальної форми власності. Їх взаємовідносини з бюджетом опосередковуються через податкові та кредитні відносини. Також не можуть бути суб'єктами бюджетних правовідносин й окремі громадяни, взаємовідносини яких з бюджетом опосередковуються через податкові, трудові та інші види правовідносин¹, хоча існує думка щодо їх належності до суб'єктів бюджетних правовідносин². Частиною 2 ст. 21 БК України передбачена можливість одержання бюджетних коштів фізичними особами та юридичними особами, які не мають статусу бюджетної установи (державачі бюджетних коштів), але лише через розпорядників бюджетних коштів. Тому на перший погляд здається, що суб'єктами бюджетних правовідносин є розпорядники бюджетних коштів, а правовідносини, що виникають між ними та юридичними й фізичними особами, які не є бюджетними установами, не можуть бути бюджетними правовідносинами. Проте указані особи є підконтрольними суб'єктами в процесі здійснення бюджетного контролю, юридичні особи можуть бути відповідальними виконавцями бюджетних програм, можуть бути притягнутими до відповідальності за порушення бюджетного законодавства тощо. Отже, сучасний стан бюджетної діяльності й, відповідно, бюджетних правовідносин та наявність нормативного закріплення дозволяє говорити про розширення кола суб'єктів бюджетних правовідносин, якими можуть бути суб'єкти приватного права.

Склад суб'єктів бюджетних правовідносин відрізняється від суб'єктів бюджетного права, що зумовлене представництвом держави та адміністративно-територіальних одиниць у цих відносинах відповідними уповноваженими органами. Між суб'єктами виникає правовий зв'язок, унаслідок якого й реалізуються суб'єктивні бюджетні права та обов'язки. Таким чином, бюджетні

¹ Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие. – Х: Легаз, 2003. – С. 78.

² Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 35.

правовідносини є правовим зв'язком суб'єктів бюджетного права, що виникає на підставі бюджетно-правових норм, вони є важливим елементом бюджетно-правового механізму¹ та засобом реалізації не лише процесуальних, а й матеріальних норм бюджетного права.

У фінансово-правовій літературі звергається увага й на інші особливості бюджетних правовідносин, зокрема, вони як юридична форма вираження й закріплення фінансових відносин є формою певних економічних відносин², їх прояв у більш усіченому сегменті макроекономіки – у загальнодержавній та регіональній економіці³.

Розглянуті особливості характеризують бюджетні правовідносини й становлять сутність бюджетного правовідношення першого порядку. Водночас у бюджетному правовідношенні може бути виявлена й сутність другого порядку, яка зумовлена, перше, специфікою бюджетної діяльності держави та адміністративно-територіальних одиниць як тієї сфери суспільного життя, де ці правовідносини виникають і розвиваються, та, по-друге, характером бюджетно-правових норм як правової бази цих відносин.

Така специфіка бюджетної діяльності визначає соціальну сутність бюджетних правовідносин. Соціальний інтерес, який ініціює бюджетну діяльність, безпосередньо пов'язаний із об'єктивною необхідністю фінансового забезпечення суспільства, держави тощо. Ця об'єктивна необхідність на рівні окремих соціальних груп, територіальних громад, суспільства трансформується в політичний інтерес, який усвідомлюється і проявляється як готовність до внесення платежів до бюджетів з метою отримання від держави та адміністративно-територіальних одиниць фінансової підтримки або соціальних послуг.

Політичний інтерес до бюджетного фінансування поєднується з інтересом самої держави щодо підтримки своєї життєдіяльності. І це видається природним, оскільки бюджетні кошти необхідні

¹ Чернадчук В. Окремі питання бюджетного процесуально-правового механізму // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 2. – С. 6–9.

² Ровинський Е.А. Основные вопросы теории финансового права. – М.: Госюриздат, 1960. – С. 134.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: Изд-во НОРМА, 2002. – С. 213.

державі не тільки для задоволення публічних інтересів, які втілені в її завданнях та функціях, а й для того, щоб утримувати апарат і державні структури, які безпосередньо забезпечують реалізацію публічних інтересів. Унаслідок цього бюджетно-правові норми, які вислупають одним з основних засобів здійснення бюджетної діяльності, за своєю сутністю є проявом політичного інтересу як усього суспільства, так і окремих його груп, а також інтересів самої держави.

Існує думка, згідно з якою вертикальні фінансові відносини тісно перетинаються з цивільно-правовими, окремі види фінансових відносин існують паралельно із цивільними відносинами. При цьому підкреслюється, що фінансові відносини виникають з метою досягнення цивільно-правового результату, а саме, прирощення або ущемлення чийогось майна, здійснення тієї чи іншої за своїми наслідками цивільно-правової угоди¹. Це наочно простежується на прикладі податкових надходжень до бюджетів. Результатом оподаткування є ущемлення права власності платника податків та збільшення на суму податків державної власності. У сфері фінансування бюджетних витратків держава свідомо на підставі закону про бюджет ущемляє своє право власності, фінансуючи бюджетні установи, бюджетні програми тощо. Відносини, пов'язані з рухом грошових коштів від одного власника до іншого, потрібно розглядати як певний вид економічних відносин залежно від кінцевого результату. За своєю кінцевою метою вони є фінансовими (бюджетними) правовідносинами і не можуть бути іншими, наприклад цивільно-правовими. Обґрунтуванням того, що певна частина економічних відносин унаслідок правового регулювання набуває якості фінансових (бюджетних) правовідносин є те, що має місце заінтересованість та обов'язок держави захистити, гарантувати або задовольнити публічний інтерес шляхом здійснення дій і операцій, метою яких є безпосередньо публічні цілі. Отже, наявність публічного інтересу перетворює економічні відносини у фінансові (бюджетні) правовідносини та спонукає державу регулювати частину грошового обігу імперативним методом.

Розглянуті загальні, видові ознаки правовідносин, особливості їх прояву в бюджетних правовідносин, а також їх класифікаційні

¹ Запольський С.Л. О предмете финансового права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 22.

(спеціальні) ознаки дають підстави виокремити бюджетні правовідносини в окрему групу правовідносин та надати визначення поняття бюджетних правовідносин.

Вищезазначені ознаки бюджетних правовідносин дають можливість надати їм таку характеристику. Бюджетні правовідносини спрямовані на реалізацію індивідуальної, регулюючої та забезпечувальної функції, а також подолання політико-правових конфліктів, мають владно-вольовий і публічний характер, опосередковують процес реалізації матеріальних бюджетно-правових норм та є результатом дії процесуальних бюджетно-правових норм, мають динамічний і періодичний характер, є безпосередньо або опосередковано грошовими (організаційно-грошовими), проявляються в усиченому сегменті макроекономіки (загальнодержавній та регіональній економіці).

1.3. Класифікація бюджетних правовідносин

За економіко-правовою природою бюджетні правовідносини є єдиними, але в межах цієї єдності спостерігаються відмінності в складі суб'єктів, об'єктів, змісті й ін., що зумовлює їх класифікацію. Питанням класифікації правовідносин завжди приділялася увага науковців, що є цілком закономірним, оскільки вона дає можливість усвідомити сукупність відносин, які охоплюються певною галуззю права, забезпечує логічну послідовність наукового мислення, а також сприяє розумінню не тільки сутності, а й особливостей окремих груп правовідносин. Класифікація, як зауважує О.Е. Лейст, є способом викриття істотних якостей підрозділів системи від яких (якостей) залежать інші, похідні від них ознаки кожного з елементів підрозділу¹.

Класифікація є важливим інструментом методології теорії держави і права, що дозволяє не тільки упорядкувати за певними критеріями всі правові явища, виділити в них типове й суттєве, а також встановити випадкове, суб'єктивне та розмитіти їх у певних межах простору та часу. Такий підхід, на думку А.Б. Венгера, дозволить ефективно усвідомити ті умови й причини, які становлять основу виникнення та функціонування розвитку

¹ Лейст О.Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы). – М.: Изд-во МГУ, 1981. – С. 51.

правових явищ, процесів, інститутів¹. У сучасних умовах класифікація бюджетних правовідносин набуває значного як теоретичного, так і практичного значення. Це зумовлене, насамперед, тим, що в межах бюджетних правовідносин здійснюється діяльність державних органів та органів місцевого самоврядування, спрямована на виконання державного та місцевих бюджетів.

Науково обґрунтована класифікація бюджетних правовідносин дозволяє усвідомити їх сутність, роль у механізмі бюджетно-правового регулювання, точніше визначити межі та можливість регулюючого впливу бюджетно-правових норм на бюджетні відносини, шляхи підвищення ефективності дії цих норм, а також визначити напрями подальшого вдосконалення правовотворчої та правозастосовчої діяльності державних органів і органів місцевого самоврядування. У практичній площині класифікація забезпечує науковий підхід до вибору форм і методів правового регулювання бюджетних відносин; виявлення тих їх окремих сегментів, які потребують подальшого вдосконалення правового регулювання та, відповідно, вироблення пропозицій щодо подальшого розвитку бюджетного законодавства.

Питанням класифікації фінансових правовідносин у радянській фінансово-правовій науці не приділялося належної уваги, тому в нових умовах розвитку фінансового права така класифікація має певний інтерес². Однак аналіз сучасної фінансово-правової літератури свідчить про наявність декількох підходів щодо класифікації фінансових та бюджетних правовідносин за різними критеріями: за змістом, функціями, бюджетно-правовими інститутами, структурою їх юридичного змісту, юридичним характером взаємодії учасників бюджетних правовідносин, структурою бюджетної системи, державним устроєм, складом учасників бюджетних правовідносин, об'єктом правового регулювання тощо. Ці підходи, як правило, є перенесенням загально-теоретичних підходів у площину фінансових правовідносин. Натомість існуючі класифікації не мають критеріїв, які були б властивими лише для бюджетних правовідносин і відображали

¹ Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 118.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 255.

їх різноманіття. У відмінностях окремих видів бюджетних правовідносин є певний сенс, оскільки таким чином виявляються особливості, притаманні лише цим окремим видам правовідносин. Крім того, з урахуванням єдності бюджетних правовідносин та виявленням видових відмінностей розширюються пізнавальні можливості: вирішення проблем класифікації бюджетних правовідносин дозволяє виявити нові аспекти, що сприятиме найбільш повному розумінню їх сутності. Виявлення особливостей окремих видів бюджетних правовідносин узагалі сприятиме кращому усвідомленню правової природи як бюджетних правовідносин, так і правовідносин в цілому.

Аналіз існуючих класифікаційних підходів дозволить уточнити деякі з них та запропонувати власне бачення вирішення окремих проблем класифікації бюджетних правовідносин. Тому на підставі аналізу існуючих класифікаційних підходів виділенням нових критеріїв класифікації (класифікаційних ознак), аналізу чинного бюджетного законодавства й практики його застосування зробимо спробу уточнити існуючі класифікації та запропонувати нові підходи з метою виявлення нових невиділених сегментів бюджетних правовідносин, що сприятиме, зокрема, подальшому вдосконаленню їх правового регулювання. При з'ясуванні актуальних питань класифікації слід спиратися на те, що наукова та практична цінність класифікації бюджетних правовідносин залежить від обґрунтованості вибору її критеріїв. Тому виконання цього завдання збагатить науку фінансового права й надасть можливість привести чинне бюджетне законодавство у відповідність до реально існуючих суспільних потреб.

Визначити бюджетне право підгалуззю фінансового права, яке є однією з галузей національного права, видається доцільним у першу чергу проаналізувати існуючі класифікації бюджетних правовідносин як на зальноправових засадах, так і з урахуванням галузевої специфіки фінансового права.

Залежно від основних функцій права, правовідносини поділяються на регулятивні й охоронні, хоча трапляються й інші критерії такого поділу, наприклад, за метою¹. Регулятивними правовідносинами є відносини, які приводять у дію регулятивні функції права – статичну та динамічну. Оскільки ці правовідносини

¹ Стариков Ю.Н. Курс общего административного права: В 3 т. – М.: Изд-во «НОРМА», 2002. – Т. 1: История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – С. 414.

виникають на підставі регулятивних правових норм, акцентує увагу С.С. Алексеев, вони встановлюють юридичні права та обов'язки і тому можуть бути визначені як правоустановчі. Регулятивні (правоустановчі) правовідносини безпосередньо спрямовані на упорядкування, закріплення та розвиток суспільних відносин. Охоронними є правовідносини, у яких реалізується охоронна функція права, а також правовідносини, за допомогою яких вживаються заходи щодо юридичної відповідальності, захисту суб'єктивних прав, превентивні заходи державного примусу¹.

Певний сумнів викликає застосування синоніма «правоустановчі правовідносини». По-перше, виникає питання, що вони встановлюють, і, по-друге, у регулятивних правовідносинах не встановлюються юридичні права та обов'язки, а реалізуються. Тому, на нашу думку, застосування цього терміна є недоречним.

Регулятивні та охоронні правовідносини відрізняються підставами виникнення (правомірна чи неправомірна поведінка), змістом суб'єктивних прав і обов'язків та їх співвідношенням. Зокрема, охоронні правовідносини завжди є владними відносинами; їх зміст охоплює заходи державного-примусового впливу – санкції².

Ураховуючи те, що бюджетне право призначене врегулювати певну групу (частину) фінансових відносин, а саме, тих, що пов'язані із зарахуванням і використанням бюджетних коштів держави та її адміністративно-територіальних одиниць, тобто закріпити їх, упорядкувати діяльність учасників (суб'єктів) цих відносин, то значна частина бюджетних правовідносин є регулятивними. Регулятивні правовідносини за ознакою особливостей способу індивідуалізації суб'єктів³ поділяються на абсолютні та відносні регулятивні бюджетні правовідносини, хоча мають місце й інші критерії такої класифікації, зокрема суб'єктивний склад правовідносин⁴, ступінь конкретизації (індивідуалізації)

¹ Алексеев С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 268.

² Алексеев С.С. Общая теория права: учеб. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. – С. 351.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 255.

⁴ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 74.

суб'єктів¹ або ступінь визначеності суб'єктів². Але залишається дискусійним питання щодо критерію поділу правовідносин на абсолютні та відносні, оскільки знаходження найбільш точного та досконалого критерію має важливе значення³. Абсолютними фінансовими правовідносинами є такі, у яких управомоченій особі протистоїть як зобов'язана будь-яка і кожна, а відносна – у яких управомоченій особі протистоїть цілком визначений суб'єкт, який має здійснювати чи не здійснювати певні дії⁴. Поділ правовідносин на відносні та абсолютні не означає нового підходу щодо класифікації правовідносин, а є більш поглиблений аналізом регулятивних правовідносин. У цьому випадку критерієм, як зазначає М.П. Кучерявенко, визнається не реалізація функції права, а спосіб індивідуалізації суб'єктів правовідносин⁵.

Однак існує й протилежний погляд на таку класифікацію. Фінансові правовідносини мають конкретний характер, що виражається насамперед у суворо окресленому та встановленому нормами фінансового права колі суб'єктів цих відносин⁶. Держава в особі відповідних органів у таких відносинах є обов'язковим і невідмінним їх суб'єктом, що є суттєвою ознакою правових зв'язків, крім того, усуває, а також виключає ймовірність існування фінансових правовідносин з невизначеним колом управомочених і зобов'язаних осіб. Таким чином, усі фінансові правовідносини є тільки відносними⁷.

Заперечуючи існування абсолютних правовідносин, О.І. Іоффе аргументував це тим, що учасниками правовідносин завжди можуть бути визначені особи, відносини між якими, зумовлені

у своєму виникненні відомими зовнішніми обставинами, отримують юридичне вираження¹. Ю.К. Толстой, думку якого ми поділяємо, вважає, що поділ правовідносин на абсолютні та відносні є правильним і має важливе теоретико-пізнавальне та практичне значення. Необхідно врахувати те, що класифікація на абсолютні та відносні правовідносини, як і будь-яка наукова класифікація, є умовною та динамічною. Абсолютні та відносні правовідносини взаємозумовлені та переходять з одного в інший вид².

Відповідно до п. 2 ч. 3 ст. 13 БК України одним із джерел формування спеціального фонду бюджету визначено гранти або дарунки (у вартісному обрахунку), одержані розпорядниками на конкретну мету, добровільна безповоротна та безоплатна допомога у вигляді передачі будь-яких видів майна, благодійних внесків, дарунків та грантів, у тому числі внесків від спонсорів та меценатів. Частиною 2 ст. 177 Господарського кодексу України передбачено, що суб'єкти господарювання мають право брати участь в формуванні відповідних фондів місцевих рад. Остання норма має диспозитивний характер, тобто суб'єкти господарювання в добровільному порядку і на власний розсуд можуть приймати такі зобов'язання. Державі або адміністративно-територіальній одиниці як власнику відповідного бюджету в особі уповноважених державних органів або органів місцевого самоврядування протистоїть необмежене коло осіб, у тому числі й суб'єктів господарювання, які на власний розсуд можуть перераховувати грошові кошти до спеціального фонду бюджету. Це будуть абсолютні бюджетні правовідносини, які після надходження коштів на рахунок органу Державного казначейства переходять у відносні регулятивні бюджетні правовідносини.

Абсолютними регулятивними бюджетними правовідносинами є, зокрема, правовідносини встановлення показників бюджетів, що містяться в актах про відповідні бюджети. Так, у правовідносинах встановлення показників Державного бюджету уповноваженим суб'єктом відповідно до Конституції України та Бюджетного кодексу України є Верховна Рада України, а з приводу

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т. 1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 48.

² Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 78–79.

встановлення показників місцевих бюджетів такими суб'єктами є відповідні місцеві ради, які діють від імені відповідного суспільно-територіального утворення, приймаючи закон чи рішення від його імені. У правовідносинах встановлення показників Державного бюджету України уповноваженій особі протистоятиме обмежене коло суб'єктів, які зобов'язані утримуватися від вчинення дій, що порушують права зазначеного суб'єкта. Отже, відповідному уповноваженому суб'єкту протистоятиме необмежене коло інших зобов'язаних суб'єктів, на які покладатиметься обов'язок не перешкоджати прийняттю акта про бюджет. Міра можливої поведінки уповноваженого суб'єкта в таких правовідносинах є незалежною: зазначений суб'єкт не може відмовитися від реалізації своїх суб'єктивних бюджетних прав. Це пов'язане з тим, що встановлення показників Державного бюджету України належить до компетенції Верховної Ради України, а будь-яке компетенційне право є одночасно й обов'язком уповноваженої особи. Свобода такої уповноваженої особи у встановленні показників бюджету проявляється в тому, що вона може вирішувати, який передбачити обсяг фінансування, але в межах, які встановлені бюджетно-правовими нормами.

Значну частину регулятивних бюджетних правовідносин становлять відносні регулятивні бюджетні правовідносини, тобто правовідносини, у яких уповноваженому суб'єкту протистоятиме визначений зобов'язаний суб'єкт, що має здійснювати дії чи утримуватися від їх здійснення. Такі правовідносини є двосторонніми індивідуалізованими бюджетними правовідносинами, що зумовлене імперативним методом з опорою на позитивні зобов'язання, які домінують у бюджетному праві. У більшості випадків у відносних регулятивних бюджетних правовідносинах уповноважений суб'єкт має право вимоги, якому кореспондується обов'язок конкретного, визначеного бюджетним законодавством суб'єкта.

Погоджуючись з підходом щодо поділу правовідносин на абсолютні та відносні та застосовуючи його до бюджетних, можна значити, що в абсолютних бюджетних правовідносинах суб'єктивному праву уповноваженого суб'єкта протистоятиме обов'язок будь-якого і кожного (зобов'язаного) суб'єкта утримуватися від порушення цього права, а у відносних бюджетних правовідносинах уповноваженому суб'єкту протистоятиме конкретний зобов'язаний суб'єкт, на якого покладається обов'язок здійснити позитивні дії

або утриматися від здійснення негативних дій. Відмінність між абсолютними та відносними правовідносинами, як зазначає В.К. Райхер, полягає в характері зв'язку, який поєднує в обох випадках уповноваженого суб'єкта із суспільством. В абсолютних правовідносинах цей зв'язок з усім суспільством є прямим, а у відносних – прямим і безпосереднім лише з одним суб'єктом і опосередкованим з усіма іншими суб'єктами¹. Абсолютне протиставлення здійснює лише внутрішню дію, яка не виходить за межі цього правовідношення, а відносно правовідношення впливає як на внутрішню, так і зовнішню дію. Тому зовнішня дія відносних правовідносин не усуває встановленої відмінності між абсолютними та відносними правовідносинами².

Маючи на меті відображення і реалізацію регулятивної функції права, регулятивні бюджетні правовідносини передбачають певне внутрішнє структурування. Залежно від статичної або динамічної спрямованості регулятивної функції права вони поділяються на пасивні та активні бюджетні правовідносини. Однак таке виділення є абстрактним і, на думку М.П. Кучерявенка, підкреслює, на яку функцію (активну чи пасивну) робиться акцент у вимозі щодо поведінки зобов'язаного суб'єкта³. Поділяючи правовідносини на активні та пасивні, Н.І. Матузов застосує інший критерій – характер обов'язків суб'єкта правовідносин. В активних правовідносинах обов'язок полягає в необхідності здійснити певні дії на користь уповноваженого суб'єкта, а в пасивних – зводиться до утримання від небажаної для іншого суб'єкта поведінки⁴. Отже, в активних бюджетних правовідносинах уповноважений суб'єкт наділяється суб'єктивним правом вимоги певної поведінки, виконання бюджетних обов'язків. Такими уповноваженими суб'єктами активних бюджетних правовідносин є держава в особі уповноважених бюджетним законодавством державних органів та адміністративно-територіальні одиниці

¹ Райхер В.К. Абсолютные и относительные права (К проблеме деления хозяйственных прав) // Известия экономического факультета Ленинградского политического института. – Вып. 1. – С. 303–304.

² Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 81.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 277.

⁴ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 514.

в особи органів місцевого самоврядування. Зобов'язаними суб'єктами в таких правовідносинах є особи, на яких покладається обов'язок здійснювати певні дії (активні юридичні обов'язки). В активних бюджетних правовідносинах реалізуються приписи зобов'язуючих бюджетно-правових норм і саме тому головний акцент робиться на реалізацію юридичних обов'язків зобов'язаних суб'єктів, а суб'єктивне бюджетне право являє собою можливість вимоги виконання обов'язків зобов'язаним суб'єктом.

У пасивних бюджетних правовідносинах одні суб'єкти наділяються правом на здійснення позитивних дій, а інші – реалізують пасивні обов'язки, а саме утримуються від здійснення певних дій. У цих правовідносинах відбувається взаємодія держави в особі уповноважених органів, що здійснюють певні дії, наприклад, встановлюють порядок використання бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів, які мають витрачати ці кошти на цілі та в обсягах, визначених бюджетно-правовими актами, утримуючись від їх нецільового використання. Особливістю цього виду правовідносин є те, що акцент ставиться на дії уповноваженого суб'єкта, якими задовольняються публічні інтереси, тоді як пасивні обов'язки інших суб'єктів є допоміжними (виконують допоміжну роль). Такими є також контрольні-бюджетні правовідносини, де активним діям контролюючих суб'єктів бюджетного контролю протистоїть пасивна поведінка підконтрольних суб'єктів. Особливістю пасивних бюджетних правовідносин є те, що в них чітко визначені тільки носії суб'єктивного права, які здійснюють активні дії, а інші суб'єкти та їх обов'язки – у загальному вигляді. Таким чином, якщо суб'єктивне право передбачає юридичну можливість здійснення позитивних дій уповноваженого суб'єкта пасивних бюджетних правовідносин, то обов'язки, які покладаються на зобов'язаного суб'єкта цих правовідносин, є гарантією забезпечення суб'єктивного права, гарантією його дотримання, що і дозволяє уповноваженому суб'єкту реалізовувати свої юридичні можливості у сфері бюджетної діяльності.

Теоретичне розмежування регулятивних бюджетних правовідносин на активні та пасивні має значення й на рівні бюджетної правотворчості, що передбачає специфічні підходи до встановлення правосуб'єктності учасників бюджетних правовідносин, співвідношення суб'єктивних бюджетних прав та

обов'язків, зміцненню акцентів переважно в сторону прав чи обов'язків. Закріплення прав та обов'язків суб'єктів в активних правовідносинах, зазначає М.П. Кучерявенко, передбачає використання зобов'язуючих норм, коли визначення обов'язків суб'єктів розкриває зміст правовідносин. Водночас пасивні правовідносини зумовлюють закріплення зобов'язуючими нормами обов'язків суб'єктів з одночасним застосуванням уповноважуючих норм із деталізацією суб'єктивних прав на позитивні дії. Саме тому закріплення компетенції владних органів (уповноважених суб'єктів) має здійснюватися за допомогою уповноважуючих норм і закріплювати вичерпний перелік прав на позитивні дії¹.

Переважає більшість абсолютних бюджетних правовідносин є відносинами пасивного типу, які спрямовані, перш за все, на закріплення певного стану та реалізацію охоронних засад. Відносні бюджетні правовідносини, навпаки, у переважній своїй більшості є активними, ними забезпечується динаміка та розвиток бюджетної діяльності. Закріплюючи систему суб'єктивних бюджетних правовідносин, їх правовий статус, відносні бюджетні правовідносини передбачають реалізацію правосуб'єктності шляхом активних дій, спрямованих на виконання бюджетних прав та обов'язків, а також контроль за їх виконанням.

Охоронні фінансові правовідносини визначаються як правовий зв'язок між суспільно-територіальним утворенням в особі компетентного органу або посадової особи та правопорушником у процесі виявлення факту фінансового правопорушення, а також застосування до правопорушника фінансово-правових санкцій. Через дію охоронних фінансових правовідносин реалізується охоронна функція права². Охоронні бюджетні правовідносини виникають унаслідок факту порушення суб'єктивних бюджетних прав та (або) невиконання обов'язків, коли суб'єкти бюджетних правовідносин потребують правових способів захисту з боку держави. Одним із суб'єктів таких правовідносин є суб'єкт, наділений повноваженнями застосовувати заходи примусу, а іншим – суб'єкт, щодо якого застосовуються засоби державного примусу, які він зобов'язаний зазнати. Способи та форми

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 280.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 48–49.

державного примусу деталізуються через санкції бюджетно-правових норм.

Охоронні правовідносини виникають як реакція держави на неправомірну поведінку суб'єктів правовідносин, реалізуючи заходи юридичної відповідальності, здійснюючи захист суб'єктивних прав; охоронним правовідносинам завжди надається характер владних відносин, вони виправдані кожного разу, коли інтереси учасників правовідносин потребують правового захисту¹.

Охоронні бюджетні правовідносини виконують допоміжну роль щодо регулятивних, є похідними від них, забезпечуючи їх існування, у разі порушення яких застосовуються заходи юридичної відповідальності та засоби захисту², тому охоронні бюджетні правовідносини не пов'язані з безпосереднім впливом бюджетно-правових норм на фактичні бюджетні відносини. У цьому випадку правостворююче значення надається юридичним фактам, які і є підставами виникнення охоронних бюджетних правовідносин. Охоронні бюджетні правовідносини виникають через порушення приписів регулятивних бюджетно-правових норм на підставі санкцій бюджетно-правових норм, які містяться у гл. 18 БК України. Саме тому охоронні бюджетні правовідносини потребують відмежування від інших видів охоронних правовідносин, зокрема, адміністративних, цивільних тощо, які виникають через порушення бюджетно-правової норми, але на підставі адміністративно-правової, цивільно-правової або іншої санкції. Така ситуація зумовлена тим, що відповідно до ч. 1 ст. 121 БК України особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть адміністративну, цивільну, кримінальну, дисциплінарну відповідальність. А ст. 117–120, 122 БК України передбачено спеціальні санкції за порушення бюджетного законодавства, які визначені нами як оперативно-бюджетні санкції³. І коли охоронні правовідносини виникають на підставі власне санкцій, передбачених ст. 117–120 БК України, то це і є бюджетні

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 275.

² Алексеев С.С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве. – М.: Юридическая литература, 1966. – С. 140.

³ Чернадчук В.Д. Що до відповідальності за порушення бюджетного законодавства: деякі аспекти // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 5. – С. 48–49.

охоронні правовідносини. Такими є, зокрема, правовідносини, що виникли через нецільове використання бюджетних коштів, порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо призначення ними бюджетних зобов'язань, подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету.

Обґрунтовуючи поділ норм на регулятивні та охоронні, Л.В. Коваль звернув увагу на те, що охоронні норми (автор їх визначає як правоохоронні) адресують учасникам суспільних відносин заборони, покладають на них певні обов'язки, надають права, передбачають щодо негативних наслідків у разі порушення правових вимог, виконуючи таким чином функцію правової охорони суспільних відносин¹. Автор охоронними вважає забороняючі, зобов'язуючі та уповноважуючі правові норми, які є видами регулятивних норм. Забороняючі норми мають певну схожість із охоронними, але в них міститься заборона здійснювати правопорушення, а отже, вони мають регулятивний характер, оскільки їх недоотримання пов'язане з недопущенням до правопорушення та підтриманням правопорядку в бюджетній діяльності, тобто вони мають превентивний охоронний характер. Охоронні норми вказують на конкретні правопорушення і міри покарання, передбачають заборону здійснювати правопорушення, але не містять цієї заборони, оскільки її застосування розраховане на сам факт здійснення правопорушення та на порушення встановленого правопорядку. У випадку здійснення бюджетного правопорушення порушується не охоронна, а регулятивна бюджетно-правова норма (уповноважуюча, зобов'язуюча чи забороняюча). Охоронна правова норма не порушується, оскільки умовою, що спричиняє її дію, є факт правопорушення. Отже, охоронні правові норми мають на меті не створення чи реалізацію суб'єктивних прав, як регулятивні, а охорону вже існуючих суб'єктивних прав. У юридичній літературі також висловлюється думка про те, що охоронні правовідносини охоплюють юридичну відповідальність².

У теорії права існує погляд, згідно з яким у разі дотримання забороняючих норм правовідносини можуть взагалі не виникати, а регулюючий вплив на суспільні відносини здійснює сам

¹ Коваль Л.В. Административно-деликтное отношение: Монография. – К.: Вища школа, 1979. – С. 15.

² Погребной И.М. Общетеоретические проблемы производств в юридическом процессе. Дисс. ... канд. юрид. наук. – Х., 1982. – С. 122.

факт існування цих норм. Приписуючи утримання від дій, забороняючи норми не породжують деліктних відносин, на відміну від них охоронні правові норми, забороняючи здійснення певних дій, породжують охоронні правовідносини. Порушення заборон або встановлених правил поведінки призводить до виникнення деліктного відношення щодо притягнення порушника до відповідальності, застосування до нього заходів покарання. Оцінка кожного здійсненого діяння здійснюється спочатку законодавцем, а потім конкретним правозастосовчим органом. Таким чином, у межах охоронних правовідносин, які є основою для зародження деліктних, останні розвиваються: починає функціонувати механізм правового переслідування правопорушника¹.

За структурою юридичного змісту бюджетні правовідносини поділяються на прості та складні бюджетні правовідносини. Механізм правовідносин, звертає увагу С.С. Алексєєв, складаються із декількох рівнів, які взаємодіють між собою. У процесі правового регулювання правовідносини утворюють певну систему, і лише у своїй системі вони забезпечують конкретизацію загальних приписів юридичних норм².

Оскільки з погляду суб'єктивного складу майже всі бюджетні правовідносини можна розглядати як складні, то, на нашу думку, доцільно розуміти під критерієм такого поділу сукупність прав і обов'язків суб'єктів бюджетних правовідносин. Прості бюджетні правовідносини характеризуються реалізацією одного суб'єктивного бюджетного права та обов'язку. Такими, наприклад, є правовідносини подання проекту закону про Державний бюджет України. У цьому правовідношенні праву Верховної Ради України кореспондується обов'язок Кабінету Міністрів України подати проект разом з додатками до 15 вересня року, що передусім плановому. У складних бюджетних правовідносинах реалізуються декілька взаємопов'язаних суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків. Однак у кожному структурно складному бюджетному правовідношенні можна виділити основне та похідні бюджетні правовідносини. Основне бюджетне правовідношення створює конструкцію, на якій розвиваються всі інші похідні бюджетні

¹ Коваль Л.В. Адміністративно-деліктное отношение: Монография. – К.: Вища школа, 1979. – С. 17.

² Алексєєв С.С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве. – М.: Юридическая литература, 1966. – С. 140.

правовідносини. Основним бюджетним правовідношенням у системі складного є таке, без якого не здатне виникнути складне, а отже, не може здійснюватися безпосередній рух похідних бюджетних правовідносин: воно є свого роду підставою виникнення складного і, відбудувшись, забезпечує подальший рух бюджетного процесу. У бюджетному процесі основними можна вважати декілька правовідносин на різних його стадіях, на підставі яких у подальшому виникають та розвиваються всі інші похідні на цих стадіях правовідносини. Так, на стадії розгляду проекту закону про Державний бюджет України основним буде правовідношення між Кабінетом Міністрів України і Верховною Радою України з приводу представлення проекту Верховній Раді України, а всі інші правовідносини цієї стадії будуть похідними від нього. Отже, правовідношення, на якому будується весь бюджетний процес або його окрема стадія, процедура чи операція, є основним бюджетним правовідношенням у системі складного, а всі інші – похідними, оскільки вони є подовженням та розвитком основного бюджетного правовідношення. Практичне значення розглянутої класифікації полягає в тому, що вона сприятиме процесу вдосконалення бюджетно-правового регулювання. Оцінка сукупності правовідносин як цілісності виводить наші уявлення на якісно інший рівень, висуває додаткові вимоги щодо процесу регулювання відповідної правової сфери. Приймаючи ту чи іншу норму, як слушно зауважує В.Н. Прогасов, законодавець має стежити за тим, щоб вона «вписалася» в загальну цілісну нормативну основу¹.

Залежно від об'єкта правового регулювання бюджетні правовідносини поділяються на майнові (грошові) та немайнові (негрошові)². Оскільки об'єктом майнових (грошових) бюджетних правовідносин є грошова субстанція (грошові кошти) або точніше бюджетні кошти, то до майнових бюджетних правовідносин належать правовідносини виконання бюджету. На грошовий характер фінансових правовідносин звертається увага в юридичній літературі. Так, С.А. Ровинський, зазначає, що у фінансових

¹ Прогасов В.Н. Правоотношение как система. – М.: Юридическая литература, 1991. – С. 137.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 111; Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 264.

правовідносинах виражається сукупність грошових відносин¹. На думку Ю.О. Крохіної, бюджетні правовідносини охоплюють сукупність грошових відносин², хоча, визначаючи предмет бюджетного права, автор не заперечує існування пов'язаних з майновими немайнових відносин³. Бюджетні правовідносини є різновидом майнових, оскільки виникають з приводу грошових коштів, точніше, фінансових ресурсів держави⁴.

Об'єктом немайнових (негрошових) бюджетних правовідносин є негрошова субстанція: проект закону про Державний бюджет України, бюджет як закон або плановий акт, показники бюджетної діяльності, звітність про виконання бюджетів тощо. І тому до немайнових бюджетних правовідносин належать нормотворчі бюджетні правовідносини, контролюючо-бюджетні правовідносини, правовідносини звітності про виконання бюджету тощо. Проте в будь-якому разі немайнові бюджетні правовідносини завжди пов'язані з майновими і є такими, що передують їм, існують паралельно або слідуєть за ними. Їх призначення полягає в забезпеченні існування майнових (грошових) бюджетних правовідносин.

Провівши дослідження окремих проблем класифікації правовідносин, Ю.О. Крохіна за критерієм устрою держави запропонувала поділяти їх на вертикальні та горизонтальні⁵. Вертикальні бюджетні правовідносини опосередковують зв'язок між державою в особі уповноважених нею органів та адміністративно-територіальними одиницями в особі органів місцевого самоврядування, як правило, на підставі субординації. Горизонтальні бюджетні правовідносини відображають зв'язок між рівноправними за юридичним статусом територіями (адміністративно-територіальними одиницями). У цілому погоджуючись з підходом

¹ Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М.: Госориздат, 1960. – С. 134.

² Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: Изд-во «НОРМА», 2002. – С. 213.

³ Крохина Ю.А. Системообразующие категории бюджетного права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 58.

⁴ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – С. 25.

⁵ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 110.

автора щодо поділу бюджетних правовідносин на вертикальні й горизонтальні, зауважимо, що його здійснено за критерієм правового зв'язку (взаємодії) суб'єктів бюджетних правовідносин. Застосування критерію взаємодії не заперечує і сам автор, оскільки в подальшому зазначає, що запропонована класифікація здійснена за співвідношенням правового статусу учасників бюджетних правовідносин і дозволяє побачити всі види бюджетних правовідносин.

Вертикальні бюджетні правовідносини виникають між підпорядкованими суб'єктами бюджетних правовідносин, а горизонтальні – між непідпорядкованими. Вертикальні бюджетні правовідносини характеризуються різним, з погляду правового статусу, положенням їх суб'єктів. Основну масу бюджетних правовідносин становлять вертикальні бюджетні правовідносини. Це зумовлене тим, що бюджетне право, що є підгалуззю фінансового, як і останнє, регулює відносини, що виникають у сфері бюджетної діяльності держави та адміністративно-територіальних одиниць, які за своєю юридичною природою є управлінськими. Але підпорядкованість у бюджетному праві має різний характер і може проявлятися:

- у праві уповноваженого суб'єкта видавати акти, обов'язкові для виконання організаційно неспідпорядкованому йому суб'єкту правовідносин;
- у праві представницького органу влади приймати правові акти, які є обов'язковими для виконавчих органів влади як підзвітного йому суб'єкта бюджетних правовідносин;
- у праві представницьких і виконавчих органів влади здійснювати бюджетний контроль стосовно організаційно неспідпорядкованих суб'єктів;
- у праві органу виконавчої влади адресувати своє юридично владне волевиявлення іншій організаційно підпорядкованій стороні.

Держава, уповноважений нею орган або орган місцевого самоврядування реалізують у фінансових правовідносинах свої суверенні права чи компетенцію, які за змістом є похідними і спрямованими певною мірою на реалізацію суверенітету або компетенції владної сторони правовідносин¹.

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 269.

Вертикальні бюджетні правовідносини, що виникають між державою та адміністративно-територіальними одиницями, визначаються як міжбюджетні правовідносини¹. Однак таке їх звенення лише до міжбюджетних є сумнівним, оскільки вертикальні бюджетні правовідносини існують і на стадії підготовки проєктів бюджетів у процесі бюджетного планування, а також у процесі здійснення бюджетного контролю та притягнення до відповідальності за бюджетне правопорушення.

У межах вертикальних бюджетних правовідносин розрізняються діагональні бюджетні правовідносини, характерною особливістю яких є те, що вони складаються між органами вищого та нижчого рівня, які належать до різних систем органів управління.

За ознакою кількісного складу суб'єктів бюджетні правовідносини поділяються на двосторонні, які побудовані на волевиявленні двох суб'єктів правовідносин, та багатосторонні, у яких реалізується воля трьох і більше суб'єктів бюджетних правовідносин, кожен з яких виражає індивідуалізовану волю. Хоча в юридичній літературі трапляються й інші критерії такої класифікації, зокрема, М.В. Карасьова таким критерієм вважає форму прояву фінансових правовідносин².

Традиційно за змістом бюджетні правовідносини поділяють на матеріальні та процесуальні³, між якими існує тісний зв'язок⁴. У матеріальних бюджетних правовідносинах реалізуються суб'єктивні бюджетні права та обов'язки суб'єктів щодо зарахування, розподілу та використання бюджетних коштів, які (права та обов'язки) мають якісне та кількісне вираження. У бюджетно-процесуальних правовідносинах відображається юридична форма отримання державою або адміністративно-територіальними одиницями у своє розпорядження бюджетних коштів, їх розподіл, перерозподіл та використання. Бюджетно-процесуальні

¹ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 111.

² Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2004. – С. 145.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. С. 267; Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хмичева. – М.: Юрист, 1999. – С. 149.

⁴ Чернадчук В. Про співвідношення матеріальних та процесуальних бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 6. – С. 73–77.

правовідносини мають значення саме як форма реалізації матеріальних бюджетних прав та обов'язків у бюджетній сфері. Немає змісту без форми, як немає форми без змісту, проте, стверджує Д.А. Керімов, кожне явище або процес має специфічний зміст і відповідну форму. У свою чергу, змісту і формі властиві свої зумовлені особливостями зв'язки, співвідношення та взаємодія¹. Отже, правильно обрана процесуальна форма сприяє кращому здійсненню суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків, оскільки суттєвим є не тільки зміст, а й форма. Тому одним із факторів підвищення ефективності бюджетної діяльності має бути вдосконалення її процесуального боку.

Бюджетно-процесуальні правовідносини мають специфічні, властиві лише їм ознаки, які дозволяють виокремити їх серед численних правовідносин у групі, і ці ознаки є власне кваліфікуючими ознаками бюджетно-процесуальних правовідносин. У юридичній літературі є різні підходи щодо виділення таких ознак. Зокрема, вважається, що найбільш повно їх можна розглянути, аналізуючи суттєві характеристики бюджетно-процесуальних правовідносин, тобто суб'єктів, об'єктів та зміст цих правовідносин². На нашу думку, класифікаційними ознаками бюджетно-процесуальних правовідносин є такі³.

По-перше, функціональне призначення бюджетно-процесуальних правовідносин. У юридичній літературі зазначається, що будь-які процесуальні правовідносини є вторинними (похідними) від матеріальних і мають стосовно них підпорядкований, службовий характер⁴. Поділяючи таку думку, В.О. Лучин стверджує, що процесуальні правовідносини є такими, які забезпечують матеріальні правовідносини⁵. На підставі цього зауважимо, що призначення процесуальних правовідносин полягає в забезпеченні реалізації матеріальних правовідносин. Однак така

¹ Керімов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта +, 2001. – С. 173.

² Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права. – СПб.: Питер, 2003. – С. 135.

³ Чернадчук В. Шодо класифікаційних ознак бюджетно-процесуальних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 9. – С. 10–14.

⁴ Юридическая процессуальная форма: Теория и практика. – М., 1976. – С. 34–35.

⁵ Лучин В.О. Конституционные нормы и правоотношения: Учебн. пособие для вузов. – М.: Закон и право; ЮНИТИ, 1997. – С. 151–152.

думка потребує уточнення. Бюджетно-процесуальними праводносинами є врегульовані бюджетно-правовими нормами відносини, зокрема, щодо підготовки, розгляду та прийняття акту про бюджет, які визначаються як нормотворчі бюджетні праводносини¹. Результатом цих праводносин є прийняття закону про Державний бюджет України на наступний рік, який є сукупністю матеріальних бюджетно-правових норм, що містять показники Державного бюджету України, а точніше, встановлюють права уповноважених суб'єктів на отримання бюджетних коштів з джерел і в обсягах, визначених цим законом. Матеріальне право держави на бюджет забезпечується процесуальними діями уповноважених суб'єктів унаслідок реалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків. Після прийняття закону відбувається стадія його виконання, коли розвиваються праводносини виконання закону про Державний бюджет України (правовідносини виконання бюджету), і в цьому разі можна говорити про вторинний (похідний) характер бюджетно-процесуальних праводносин.

Проте, висловлюються заперечення щодо неправомірності звуження функцій процесуальних праводносин лише до обслуговування норм матеріального права. На думку Р.С. Лукасана, причиною цього є змішання таких правових категорій, як правозастосовча діяльність та застосування норм матеріального права, тому необхідно бачити відмінність між співвідношенням матеріального й процесуального на рівні галузей права та на рівні правових норм².

Первинний характер матеріальних правових норм передбачає наявність правової форми їх реалізації, оскільки вони не можуть забезпечити необхідну правову регламентацію суспільних відносин. Такий стан зумовлений проблемою реалізації матеріально-правової норми, однією із форм якої є застосування. Застосування матеріальних бюджетно-правових норм пов'язане з діяльністю державних органів та органів місцевого самоврядування, яка здійснюється у встановленому порядку з дотриманням

¹ Чернадчук В. Теоретичні аспекти бюджетної правотворчості // Підприємство, господарство і право. – 2007. – № 11. – С. 23–27.

² Лукасан Р.Е. Соотношение материального и процессуального права, норм и правоотношений – важная проблема юридической науки // Вопросы развития и защиты прав граждан. – Калинин, 1977. – С. 8, 18–19.

встановленої процедури, урегульованої бюджетно-процесуальними нормами. Отже, матеріальна бюджетно-правова норма може бути реалізована лише за умови юридично значущої діяльності зазначених органів, яка регламентована бюджетно-процесуальними нормами.

Особливою формою реалізації права є застосування права, яке здійснюють лише ті структури та посадові особи, які мають владні повноваження¹. Під застосуванням норм права розуміють одну з форм державної діяльності, спрямованої на втілення правових приписів у життя², владну діяльність компетентних державних органів щодо реалізації правових норм³, владну правотворчу діяльність державних органів або інших органів, уповноважених державою, а також їх посадових осіб, наділених спеціальними повноваженнями щодо організації або забезпечення соціального упорядкування, стабільності та припинення порушень у цій сфері⁴.

Правозастосовча діяльність є специфічною, державно-владною, особливою діяльністю спеціально уповноважених на це суб'єктів і здійснюється у відповідних формах певними засобами та методами, за допомогою яких забезпечується безперервність процесу реалізації матеріально-правових приписів шляхом надлення одних учасників праводносин суб'єктивними правами та покладення на інших відповідних обов'язків або шляхом розгляду (виявлення) питань про наслідки правових спорів і правопорушень та притягнення винних до юридичної відповідальності⁵. На підставі встановлення прав та обов'язків суб'єктів бюджетних матеріальних праводносин і в зв'язку з необхідністю підкоритися прийнятому рішенню уповноважений орган або посадова особа організує здійснення та приводить у дію матеріальне

¹ Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 501.

² Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 454.

³ Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л; Интерстиль, 2004. – С. 260.

⁴ Венгеров А.Б. Теория государства и права. – С. 501.

⁵ Рабинович П.М., Шмельова Г.Г., Луць Л.А. Загальна теорія права та держави. – Чернівці, 1993. – С. 49.

правовідношення. Останнє існує завдяки правозастосуванню, бюджетно-процесуальним правовідносинам, які спрямовані на його реалізацію. Отже, бюджетні матеріальні правовідносини перебувають у правозастосовчій оболонці і, приєднуючись до системи правозастосовчих зв'язків, реалізуються через бюджетно-процесуальні правовідносини. Механізм поєднання (взаємозв'язку) матеріальних та процесуальних бюджетних правовідносин відбувається шляхом встановлення бюджетного матеріального правовідношення та уточнення його моделі конкретизацією й реалізацією моделі бюджетно-процесуальних правовідносин. Будучи реалізованими, бюджетно-процесуальні правовідносини забезпечують існування бюджетних матеріальних правовідносин.

Правозастосовча діяльність має подвійну юридичну природу: по-перше, вона спрямована на реалізацію норм матеріального права, а по-друге, опосередкована нормами процесуального права¹. Правозастосовча діяльність складається з трьох стадій, однак у деяких випадках вона може завершитися на першій стадії, коли не буде встановлено фактичний склад для застосування матеріальної норми бюджетного права. Тоді підсумковим (кінцевим) буде акт, що підтверджує відсутність умов такого застосування. У цьому випадку застосування матеріальної бюджетно-правової норми не відбулося, але мала місце правозастосовча діяльність. Тому, доходить висновку В.Н. Протасов, процесуальні правовідносини не можна розглядати винятково як форму реалізації норм матеріального права².

Наявність подвійної юридичної природи бюджетно-процесуальних правовідносин зумовлена тим, що вони опосередковують процес реалізації матеріальних бюджетно-правових норм і є результатом дії бюджетно-процесуальних правових норм. У юридичній літературі бюджетно-процесуальні норми визначаються як загальнонооб'язкові, формально визначені приписи, що входять від держави та органів місцевого самоврядування, охороняються примусовою силою держави, спрямовані на забезпечення реалізації матеріальних бюджетно-правових норм шляхом

¹ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юрист, 2000. – С. 458.

² Протасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 60.

регулювання процесуальних відносин щодо складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів, підготовки, розгляду й затвердження звітів про виконання бюджетів, а також контролю за їх виконанням та внесенням змін до окремих бюджетних показників через закріплення різних вихідних положень (дефініцій, принципів тощо), а також визначення процесуальних дій учасників бюджетного процесу, способів, порядку та строків і послідовності їх здійснення¹. Бюджетно-процесуальні правові норми досить тісно пов'язані з матеріальними, які встановлюють структуру бюджетної системи, джерела доходів і видатків, їх обсяги та закріплення за ланками бюджетної системи, міжбюджетні трансферти тощо. При цьому регулюючий вплив бюджетно-процесуальних правових норм зосереджується навколо акту про бюджет, прийняття та реалізацію якого вони всебічно упорядковують.

Водночас процесуальні правовідносини є необхідним засобом застосування охоронних правових норм² що, на нашу думку, цілком правильно, зважаючи на те, що реалізація матеріальних регулятивних бюджетно-правових норм забезпечується охоронними бюджетними правовідносинами, основним призначенням яких і є забезпечення існування нормативно встановленої моделі регулятивних бюджетних правовідносин, а у разі відхилення – вчинення корегуючого впливу за допомогою охоронних норм з метою приведення реально існуючих бюджетних правовідносин у відповідність до встановленої моделі. Але реалізація охоронної матеріальної бюджетно-правової норми здійснюється в межах уже бюджетно-процесуальних правовідносин. Тому бюджетно-процесуальні правовідносини є засобом забезпечення дотримання приписів бюджетно-правових норм.

Підсумовуючи вищезазначене, можна зауважити, що бюджетно-процесуальні правовідносини забезпечують створення, дотримання й застосування матеріальних норм бюджетного права та існування матеріального бюджетного правовідношення.

Одним із завдань бюджетного права є регулювання бюджетного фінансування визнаних публічних потреб, завдяки чому

¹ Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права. – СПб.: Питер, 2003. – С. 56–57.

² Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 206.

досягається головна мета правотворчості: за допомогою правової регламентації надати суб'єктам механізм розв'язання взаємних колізій та конфліктів і, відповідно, можливості реалізації публічних інтересів.

Конфліктність бюджетно-процесуальних правовідносин зумовлена тим, що в будь-якому суспільстві існують об'єктивні та суб'єктивні протиріччя між обсягом бюджетних надходжень і обсягом бюджетних видатків, щораз більшими попередбаченими видатками тощо. Через це різні суспільні та політичні сили конкурують між собою з метою забезпечення задоволення певних інтересів фінансовими ресурсами. А оскільки бюджетні кошти завжди обмежені й не здатні забезпечити задоволення всіх потреб, процес бюджетної правотворчості в частині бюджетного планування становить собою вибір між конкуруючими потребами. І це, власне, зумовлює конфліктність бюджетних відносин узагалі і бюджетно-процесуальних правовідносин зокрема. Тому, бюджетно-процесуальним нормам належить важлива роль у згладжуванні зазначених конфліктів. Реальні соціально-економічні та політичні інтереси суб'єктів бюджетного права є тими явищами, з приводу яких і встановлюються бюджетно-правові норми, які надають суб'єктам правові засоби реалізації інтересів та досягнення соціально-економічних і політичних цілей у суспільних відносинах. Отже, правова регламентація бюджетних відносин полягає в тому, що законодавець, визначаючи пріоритети бюджетного фінансування публічних потреб, закріплює, охороняє та стимулює вольову поведінку суб'єктів у правовідносинах або обмежує реалізацію відповідних потреб, що більш властиво для бюджетного права. Таким чином, бюджетно-процесуальні норми, регламентуючи порядок вирішення того чи іншого питання, сприяють урахуванню інтересів різних соціальних груп, заповіваючи конфронтації між ними.

Бюджетно-процесуальні правовідносини мають динамічний характер. Динаміку та, у підсумку, індивідуалізуючі властивості бюджетно-процесуальних правовідносин можна простежити завдяки процесуальним діям суб'єктів. У процесі підготовки проєктів актів про бюджет, їх розгляду, затвердження, виконання та звітності про виконання утворюється безперервний ланцюг взаємопов'язаних бюджетно-процесуальних правовідносин. Отже, бюджетно-процесуальні правовідносини перебувають у постійному русі, імовірність виникнення одних таких правовідносин

зумовлена виникненням, існуванням та (або) припиненням інших, таких, що передують їм у часі бюджетно-процесуальних правовідносин (первинних бюджетно-процесуальних правовідносин). Виникнувши на підставі первинних бюджетно-процесуальних правовідносин, похідні, у свою чергу, передбачають можливість виникнення, розвитку або припинення вже інших самостійних видів бюджетно-процесуальних правовідносин.

Суб'єкти бюджетно-процесуальних прав, реалізуючи бюджетні права та обов'язки, вступають у бюджетно-процесуальні правовідносини і стають їх суб'єктами. Склад суб'єктів цих правовідносин відрізняється від суб'єктів бюджетно-процесуальних прав, оскільки, вступаючи в бюджетно-процесуальні правовідносини, держава та адміністративно-територіальні одиниці вступають в особі відповідних уповноважених органів. Між цими органами виникає правовий зв'язок, унаслідок якого й реалізуються бюджетно-процесуальні права та обов'язки. Таким чином, бюджетно-процесуальні правовідносини можна уявити, по-перше, як правовий зв'язок суб'єктів бюджетного права, що виникає на підставі бюджетно-процесуальних норм, по-друге, як зацікавленість загальних приписів цих норм у площину індивідуалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків і, по-третє, як елемент бюджетного процесуально-правового механізму¹.

Підсумовуючи зазначене, можна вважати, що бюджетно-процесуальні правовідносини забезпечують існування матеріальних бюджетних правовідносин, вони є результатом дії процесуальних бюджетно-правових норм, мають публічний характер, спрямовані на згладжування конфлікту інтересів різних соціальних груп, опосередковують процес реалізації матеріальних бюджетно-правових норм, є тривалими, динамічними та періодичними.

Досліджуючи проблеми класифікації правовідносин, М.П. Курчявенко звертає увагу на дві класифікаційні особливості: зовнішню та внутрішню. Перша особливість передбачає виокремлення цілісної, не ізольованої від інших видів фінансових правовідносин системи бюджетних правовідносин, що зумовлено методом і методом бюджетного права, характером та станом бюджетного законодавства. Друга особливість стосується підходу

¹ Чернадчук В. Окремі питання бюджетного процесуально-правового механізму // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 2. – С. 6–9.

до внутрішньої класифікації бюджетних правовідносин. Залишаючись єдиними і цілісними, деякі з правовідносин, на думку М.П. Кучерявенка, мають певні своєрідні риси та породжують досить специфічні правові режими¹. Внутрішню класифікацію бюджетних правовідносин можна здійснити за стадіями бюджетного процесу, де виокремлюються:

- бюджетні правовідносини на стадії складання проектів бюджетів;
- бюджетні правовідносини на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет (правовідносини на стадії розгляду та прийняття рішень про місцеві бюджети);
- бюджетні правовідносини на стадії виконання бюджету;
- бюджетні правовідносини на стадії підготовки та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

За критерієм часу бюджетні правовідносини поділяються на постійні та тимчасові. Постійними бюджетними правовідносинами є організаційні правовідносини, але переважна більшість бюджетних правовідносин є тимчасовими, обмеженими в часі та розрахованими на певний строк дії. Бюджетні правовідносини, як правило, виникають, перетворюються й припиняються в межах бюджетного процесу². Бюджетно-правове регулювання таких відносин пов'язане переважно з бюджетним періодом та бюджетним циклом. Закон чи рішення про бюджет приймається на визначений строк – бюджетний період, який фактично збігається зі стадією виконання бюджету і є частиною бюджетного циклу. Правовідносини щодо виконання бюджету існують протягом бюджетного періоду, тобто починаються 1 січня і закінчуються 31 грудня, щоб виникнути в подальшому, але вже на підставі іншого акту про бюджет. Тимчасовий характер дії окремих видів бюджетних правовідносин може бути пов'язаним з певними ситуаціями, коли законодавством чітко визначено межі дії тих чи інших бюджетних правовідносин. Правовідносини щодо прийняття закону про Державний бюджет виникають з моменту подання проекту закону до розгляду Верховною Радою України і закінчуються прийняттям закону про Державний бюджет, щоб

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 268–269.

² Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 17.

виникнути в наступному році, але, виникаючи і припиняючись щорічно, вони регулюються, на відміну від попередніх, не тимчасовим актом (законом чи рішенням про бюджет), а постійними бюджетно-правовими нормами, що містяться в Бюджетному кодексі України. На періодичний характер бюджетних правовідносин звертає увагу Л.К. Воронова. Нові бюджетні правовідносини виникають з початком нового бюджетного періоду і дією нового закону про Державний бюджет або рішення місцевої ради про місцевий бюджет. Якщо в цих актах йдеться про ті самі суб'єкти правовідносин, які брали участь у них у минулому бюджетному періоді, то з початку нового бюджетного періоду правовідносини поновлюються і тривають до закінчення року (бюджетного періоду)¹. Це дає можливість виділити в межах тимчасових бюджетних правовідносин періодичні тимчасові бюджетні правовідносини.

Проведений аналіз існуючих підходів щодо класифікації бюджетних правовідносин дозволив уточнити окремі з них, урахувавши специфіку цих відносин. Водночас можна запропонувати внутрішню класифікацію бюджетних правовідносин. Беручи до уваги значення бюджету для суспільства та держави (адміністративно-територіальних одиниць), на нашу думку, за значенням можна виділити основні та допоміжні бюджетні правовідносини. Основними правовідносинами є правовідносини виконання бюджету, а допоміжними – усі інші. Хоча такий поділ на першому рівні деякою мірою дублює розглянуту вище класифікацію бюджетних правовідносин за об'єктом на майнові (грошові) та немайнові (негрошові)

На другому рівні класифікації, за критерієм видового об'єкта, основними бюджетними правовідносинами є правовідносини виконання бюджету залежно від рівня бюджетної системи – державного чи місцевого. Допоміжні бюджетні правовідносини поділяються на нормотворчі бюджетні правовідносини, контрольно-бюджетні правовідносини та охоронні бюджетні правовідносини.

На третьому рівні за критерієм особливостей об'єкта бюджетних правовідносин отримуємо таку класифікацію:

¹ Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие. – Х.: Легас, 2003. – С. 78.

- правовідносини виконання бюджету (державного чи місцевого) поділяються на бюджетоформуючі, бюджеторозподільчі та трансфертні (міжбюджетні) правовідносини;
- нормотворчі бюджетні правовідносини поділяються на правовідносини бюджетного планування та правовідносини бюджетної нормотворчості;
- контрольно-бюджетні правовідносини поділяються на превентивні (попередні), поточні та підсумкові (наступні) контрольно-бюджетні правовідносини;
- охоронні бюджетні правовідносини поділяються на бюджетно-деліктні правовідносини, правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення та правовідносини бюджетної відповідальності.

Запропонована внутрішня трирівнева класифікація бюджетних правовідносин є, власне, їх класифікацією не лише за значенням та особливостями об'єктів бюджетних правовідносин, а й начоно відображає систему бюджетних правовідносин, яка докладно досліджується в третьому розділі монографії.

Суспільні відносини, що виникають у сфері бюджетної діяльності, будучи врегульованими нормами бюджетного права стають бюджетними правовідносинами, які існують серед численних різновидів. Бюджетно-правова норма нібито живе й реалізується в бюджетних правовідносинах. Але бюджетні правовідносини, у свою чергу, впливають на норми бюджетного права за принципом зворотного зв'язку, і це є показником того, наскільки точно та грамотно сформульована норма бюджетного права, потрібно чи ні її змінювати або ж прийняти нову норму. Зворотний зв'язок практики бюджетної діяльності на норми бюджетного права потребує постійного дослідження наукою фінансового права з метою вдосконалення як правової системи взагалі, так і бюджетної системи зокрема.

Висновки

Бюджетна діяльність як сфера виникнення та розвитку бюджетних відносин є опосередкованим правом видом публічної фінансової діяльності, яка здійснюється за допомогою спеціальних юридичних дій, операцій і процедур, способів та засобів, спрямована

на бюджетне фінансування завдань і функцій суспільно-територіальних утворень, а в більш широкому плані – визнаних публічних потреб.

Бюджетно-правові дії є актами вольової поведінки суб'єктів бюджетної діяльності, зовнішнім вираженням волі та свідомості суб'єктів, що мають певні правові наслідки та є фундаментальною ланкою й основою бюджетної діяльності. Оскільки бюджетно-правова дія передбачає результат, то йдеться про первинний (елементарний) правовий результат, що має наслідком виникнення, зміну або припинення бюджетних правовідносин, тобто набуває рис бюджетно-правового наслідку як різновиду бюджетно-правового результату.

Бюджетною операцією є сукупність послідовно здійснюваних суб'єктами бюджетної діяльності дій з метою досягнення проміжного результату бюджетної діяльності.

Процедура в бюджетній діяльності посідає проміжне місце між операцією та стадією і є врегульованим бюджетно-правовими нормами порядком ведення, розгляду, здійснення, виконання тощо.

Спосіб бюджетної діяльності – це закріплена бюджетно-правовими нормами сукупність прийомів упорядкування дій, операцій, процедур та стадій бюджетної діяльності, встановлений порядок застосування засобів бюджетної діяльності; а також напрямі реалізації функцій, які забезпечують досягнення мети бюджетно-правового регулювання.

Способи бюджетної діяльності поділяються на загальні та спеціальні. *Загальними способами* бюджетної діяльності є способи рекомендацій, застосування яких зумовлене бюджетною децентралізацією та реалізацією принципу самостійності бюджетів, що проявляється в існуванні рекомендаційних бюджетно-правових норм, та способи узгодження, які полягають у вирішенні питань, у яких зацікавлені уповноважені державні органи або органи місцевого самоврядування, виступаючи формою фінансово-правового регулювання.

Загальні способи бюджетної діяльності застосовуються незалежно від процедури, операції чи дії в межах бюджетної діяльності. Однак при здійсненні окремих процедур, операцій та дій, ураховуючи специфіку сфери їх здійснення, застосовуються спеціальні прийоми, властиві тільки для цієї процедури, операції

чи дії, які є неприйнятними для застосування в інших процедурах, операціях чи діях (спеціальні способи бюджетної діяльності).

Спеціальними способами бюджетної діяльності, зокрема, є спосіб встановлення обов'язкових та добровільних платежів; спосіб квотування (розподілу); спосіб перерозподілу (вирівнювання, трансфертів); спосіб бюджетних вилучень.

Правові засоби бюджетної діяльності – це забезпечені державою інституційні явища, які є способами забезпечення публічних інтересів, що відображають інформаційні якості та ресурси бюджетного права, його функціональну сторону, призводячи до правових наслідків, функціонування та застосування яких забезпечує реалізацію суб'єктивних бюджетних прав і обов'язків з метою досягнення результату бюджетної діяльності.

Сутність бюджетних правовідносин розкривається через їх ознаки. Як різновиду правовідносин бюджетним правовідносинам властиві загальні ознаки, що мають специфічний прояв, зумовлений правовою природою бюджетної діяльності.

Бюджетні правовідносини виникають на підставі бюджетно-правових норм, у результаті чого має місце причинно-наслідковий зв'язок бюджетно-правових норм і бюджетних правовідносин. Взаємозв'язок бюджетно-правових норм та правовідносин полягає в тому, що цими нормами встановлюються загальні суб'єктивні бюджетні права й обов'язки і, таким чином, визначаються моделі бюджетних правовідносин, які мають бути реалізованими залежно від обставин. Суб'єкти, вступаючи в бюджетні правовідносини, реалізують свої права та обов'язки, своєю поведінкою перетворюючи встановлену бюджетно-правовими нормами модель у практичну площину – бюджетну діяльність. Виникаючи на підставі бюджетно-правових норм, бюджетні правовідносини розвиваються як зв'язок між суб'єктами, де відбувається індивідуалізація суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків.

Бюджетні правовідносини мають вольовий характер, властивий їм з двох причин: по-перше, через норми бюджетного права в них втілюється державна воля, і, по-друге, унаслідок того, що навіть і за наявності бюджетно-правової норми бюджетні правовідносини не можуть автоматично виникнути, а потім існувати без волевиявлення учасників або одного з них.

Бюджетні правовідносини є правовим зв'язком, який характеризується індивідуалізованістю суб'єктів, визначеністю їх взаємної поведінки, а також прав та обов'язків. Ця ознака дозволяє розглядати бюджетні правовідносини як форму переведення загальних, абстрактних бюджетно-правових норм у конкретну поведінку суб'єктів цих правовідносин, які взаємно пов'язані між собою правами й обов'язками. Такий правовий зв'язок, власне, і є бюджетним правовідношенням, у межах якого суб'єктивному бюджетному праву одного суб'єкта кореспондується обов'язок іншого суб'єкта і навпаки. Суб'єкти бюджетних правовідносин виступають один щодо одного як уповноважений або зобов'язаний. Бюджетні правовідносини є двостороннім правовим зв'язком, зумовленим характером бюджетно-правових норм, які уповноважують одного суб'єкта бюджетних правовідносин на здійснення певних дій, а іншого зобов'язують або не перешкоджати, або здійснювати дії, що забезпечують реалізацію суб'єктивного права уповноваженого суб'єкта.

Бюджетні правовідносини, як і будь-які інші, забезпечують державним примусом.

Оскільки бюджетні правовідносини є видом фінансових, то їм властиві ознаки останніх, які також мають особливості прояву в бюджетних правовідносинах. Бюджетні правовідносини як вид фінансових мають владний, публічний та конфліктний характер. Визнані публічні потреби, задоволення яких потребує бюджетних коштів, є явищами з приводу яких і встановлюються бюджетно-правові норми. Правова регламентація бюджетних відносин полягає в тому, що законодавець, визначаючи пріоритети реалізації публічних інтересів, закріплює, стимулює та забезпечує вольову поведінку суб'єктів цих відносин або обмежує реалізацію відповідних інтересів, що більш властиво для бюджетного права. Бюджетно-правові норми, регламентуючи порядок вирішення того чи іншого питання, мають сприяти врахуванню інтересів різних соціальних груп, запобігаючи конфронтації між ними.

Конфліктність бюджетних правовідносин зумовлена існуванням об'єктивних та суб'єктивних протиріч між обсягами бюджетних надходжень та бюджетних видатків, зростаючими передбаченими видатками на бюджетне фінансування виконання соціальних програм та реалізацію інших функцій держави. Унаслідок цього відбувається конкуренція різних суспільних та

політичних сил з метою забезпечення задоволення власних, на-самперед, політичних інтересів. А оскільки бюджетні кошти завжди обмежені й не спроможні забезпечити задоволення всіх потреб, процес бюджетної правотворчості являє собою вибір між конкуруючими потребами, що, власне, і зумовлює конфліктність бюджетних правовідносин.

Крім загальних та видових ознак, бюджетні правовідносини мають властиві лише для них специфічні ознаки, які дозволяють виокремлювати їх у системі фінансових правовідносин у певну групу (класифікаційні ознаки бюджетних правовідносин). Такими ознаками, на нашу думку, є:

1. *Функціональне призначення бюджетних правовідносин.* Місце бюджетних правовідносин у механізмі бюджетно-правового регулювання визначається функціями, на реалізацію яких вони спрямовані. У бюджетних правовідносинах, по-перше, ви значається (окреслюється) коло осіб, на яких поширюється дія бюджетно-правових норм (індивідуалізуюча функція). По-друге, реалізується модель поведінки суб'єктів цих правовідносин (регулююча функція). По-третє, вони є умовою для можливого задіяння спеціальних юридичних засобів забезпечення суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків (забезпечувальна функція). Реалізація цих функцій спрямована на регулювання поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин та формування системи гарантій, які забезпечують відповідну їх форму. Визначені функції є способами конкретизації загальних приписів бюджетно-правових норм щодо суб'єктів бюджетних правовідносин, а також засобом індивідуалізації поведінки окремих їх суб'єктів і деталізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків суб'єктів.

2. *Динамічність.* Бюджетні правовідносини перебувають у постійному русі – можливість виникнення одних правовідносин зумовлена виникненням, існуванням та (або) припиненням інших, таких, що передують їм у часі бюджетних правовідносин (первинних бюджетних правовідносин). Виникнувши на підставі первинних бюджетних правовідносин, похідні, у свою чергу, передбачають можливість виникнення, розвитку або припинення вже інших самостійних видів бюджетних правовідносин.

3. *Періодичність.* Закон про Державний бюджет України та рішення про місцеві бюджети діють протягом бюджетного

періоду, тому бюджетні правовідносини, спрямовані на забезпечення виконання актів про бюджет, мають періодичний характер, тобто вони виникають, існують і припиняються через певний період часу. З моменту набуття чинності новим актом про бюджет правовідносин виконання бюджету виникають, як правило, між тими самими суб'єктами, але вже на підставі іншого акту про бюджет. Наявність закону (рішення) про бюджет і зумовлює періодичність бюджетних правовідносин.

4. *Тривалість бюджетних правовідносин.* Бюджетно-процесуальні правовідносини триваліші, ніж матеріальні, вони їм передують, забезпечуючи їх виникнення (нормотворчі бюджетні правовідносини), збігаються з ними в часі, забезпечуючи виконання актів про бюджети (правовідносини виконання бюджетів), а також продовжуються після їх закінчення, упорядковуючи здійснення контролю за відповідністю матеріальних бюджетних правовідносин приписам відповідних актів про бюджет (правовідносини звітності про виконання бюджету)

5. *Організаційно-грошовий характер.* У процесі бюджетної діяльності виникають та існують правовідносини, які не є безпосередньо грошовими, але опосередковано забезпечують рух бюджетних коштів, без них не можуть виникнути та існувати грошові відносини. Зарахування, розподіл та використання бюджетних коштів здійснюється на підставі актів про бюджети (закон чи рішення), процедура підготовки їх проектів, розгляд та прийняття цих актів не є грошовими відносинами, але вони встановлюють показники доходної та видаткової частин бюджетів, на підставі яких буде здійснюватися рух бюджетних коштів. Конгрозольно-бюджетні правовідносини дозволяють відстежувати рух бюджетних коштів, законність, цільове та ефективне використання за допомогою інформації, яка міститься в документах бухгалтерського обліку та звітності, актах перевірок тощо. Зазначені відносини також є негрошовими, але вони опосередковано пов'язані з надходженням та витрачанням бюджетних коштів, хоча вони забезпечують їх використання відповідно до прийнятого закону чи рішення про бюджет. Тому, не заперечуючи грошового характеру бюджетних правовідносин, можна зазначити, що вони є безпосередньо або опосередковано грошовими відносинами, а точніше організаційно-грошовими, тобто пов'язаними з організацією руху та власне рухом бюджетних коштів.

Розглянуті ознаки дозволяють надати таку характеристику бюджетних правовідносин. Бюджетні правовідносини спрямовані на реалізацію індивідуалізованої, регулюючої та забезпечувальної функції, а також подолання політико-правових конфліктів; мають владно-вольовий та публічний характер, опосередковують процес реалізації матеріальних бюджетно-правових норм; є результатом дії процесуальних бюджетно-правових норм; мають динамічний та періодичний характер, є безпосередньо або опосередковано грошовими (організаційно-грошовими), проявляються в усіченому сегменті макроекономіки (загальнодержавній і регіональній економіці).

Аналіз існуючих підходів щодо класифікації бюджетних правовідносин також дозволив уточнити деякі з них та запропонувати нові класифікаційні схеми, оскільки окремі види бюджетних правовідносин перебувають поза межами існуючих класифікацій.

Залежно від функцій фінансового права бюджетні правовідносини поділяються на регулятивні та охоронні бюджетні правовідносини. Виокремлення загальнорегулятивних бюджетних правовідносин, на нашу думку, є недоцільним, оскільки ле, що розуміється під ними є нормами бюджетного права, які закріплюють систему суб'єктів бюджетного права та їх бюджетно-правовий статус. За способом індивідуалізації суб'єктів регулятивні бюджетні правовідносини поділяються на абсолютні та відносні регулятивні бюджетні правовідносини.

Залежно від спрямованості регулятивної функції фінансового права бюджетні правовідносини поділяються на активні і пасивні. В активних бюджетних правовідносинах уповноважений суб'єкт наділяється суб'єктивним правом вимоги певної поведінки й виконання обов'язку. Таким уповноваженим суб'єктом акти в бюджетних правовідносин є держава в особі державних органів та адміністративно-територіальні одиниці в особі органів місцевого самоврядування. Зобов'язаними суб'єктами цих правовідносин є особи, на яких покладено обов'язок здійснювати певні дії (реалізовувати активні юридичні обов'язки).

У пасивних бюджетних правовідносинах одні суб'єкти наділяються правом здійснення позитивних дій, а інші – реалізують пасивні обов'язки, а саме: утримуються від здійснення певних дій. У цих правовідносинах відбувається взаємодія держави в особі уповноважених органів, які здійснюють певні дії,

наприклад, встановлюють порядок використання бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів, що мають витрачати ці кошти на цілі та в обсягах, визначених бюджетно-правовими актами, утримуючись від їх нецільового використання. Особливістю цього виду правовідносин є те, що акцент зміщується на дії уповноваженого суб'єкта, якими задовольняються публічні інтереси, тоді як пасивні обов'язки інших суб'єктів є допоміжними (виконують допоміжну роль).

За структурою юридичного змісту бюджетні правовідносини поділяються на прості та складні бюджетні правовідносини. У простому бюджетному правовідношенні відбувається реалізація одного суб'єктивного бюджетного права та обов'язку. У складних бюджетних правовідносинах реалізуються декілька взаємопов'язаних суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків. У кожному структурно складному бюджетному правовідношенні розрізняють основне та похідні бюджетні правовідносини. Основне бюджетне правовідношення створює конструкцію, на якій у подальшому розвиваються всі інші, похідні бюджетні правовідносини. Основним бюджетним правовідношенням у системі складного є таке, без якого не може виникнути складне, а отже, і здійснюватися безпосередній рух похідних бюджетних правовідносин, воно є своєрідною підставою виникнення складного і, відбувшись, забезпечує подальший рух бюджетного процесу.

За ознакою взаємодії суб'єктів бюджетних правовідносин (за правовим зв'язком між суб'єктами) бюджетні правовідносини поділяються на горизонтальні і вертикальні. Вертикальні бюджетні правовідносини опосередковують зв'язок між державою в особі уповноважених нею органів та адміністративно-територіальними одиницями в особі органів місцевого самоврядування, як правило, на підставі субординації. Горизонтальні бюджетні правовідносини відображають зв'язок між рівноправними за юридичним статусом територіями (адміністративно-територіальними одиницями). Серед вертикальних бюджетних правовідносин виокремлюються діагональні бюджетні правовідносини, які складаються між органами вищого та нижчого рівня, що належать до різних систем органів управління.

За особливостями об'єктів бюджетних правовідносин вони поділяються на майнові (правовідносини виконання бюджету) та немайнові правовідносини (нормотворчі бюджетні правовідносини, контрольно-бюджетні правовідносини, правовідносини

Структура бюджетних правовідносин

звітності про виконання бюджетів, охоронні бюджетні правовідносини).

Більш повне уявлення про систему бюджетних правовідносин дає запропонована трирівнева класифікація бюджетних правовідносин, де на першому рівні виокремлюються основні та допоміжні бюджетні правовідносини. На другому рівні основні поділяються на правовідносини виконання державного та місцевих бюджетів. Допоміжні бюджетні правовідносини поділяються на нормотворчі бюджетні правовідносини, контрольно-бюджетні правовідносини та охоронні бюджетні правовідносини.

На третьому рівні бюджетні правовідносини другого рівня поділяються таким чином:

- правовідносини виконання бюджету (державного чи місцевого) поділяються на бюджетоформуючі, бюджеторозподільчі та бюджетні трансфертні (міжбюджетні) правовідносини;
- нормотворчі бюджетні правовідносини поділяються на правовідносини бюджетного планування та правовідносини бюджетної нормотворчості;
- контрольно-бюджетні правовідносини поділяються на превентивні (попередні), поточні та підсумкові (наступні) контрольно-бюджетні правовідносини;
- охоронні бюджетні правовідносини поділяються на бюджетно-деліктні правовідносини, правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення та правовідносини бюджетної відповідальності.

Запропонована внутрішня трирівнева класифікація бюджетних правовідносин і є, власне, класифікацією бюджетних правовідносин, яка наочно відображає систему бюджетних правовідносин, що докладно досліджується в четвертому розділі монографії.

2.1. Об'єкт бюджетних правовідносин

Цілісне уявлення про структуру бюджетних правовідносин неможливе без дослідження об'єкта бюджетних правовідносин, який є досить складним правовим утворенням і відображає специфіку цього виду правовідносин. З'ясування питань об'єкта бюджетних правовідносин не тільки збагачує юридичну науку та правовий світогляд у цілому, а й дозволяє впливати на дієвість та ефективність законодавства.

У фінансовому праві проблеми об'єктів фінансових правовідносин досліджувалися в монографії М.В. Карасьової¹, а окремі проблеми об'єктів бюджетних правовідносин федеративної держави – у монографії Ю.О. Крехіної². Питання об'єктів фінансових правовідносин у загальному вигляді висвітлюються в підручниках та навчальних посібниках з фінансового³, податкового⁴ та бюджетного права⁵. Але, незважаючи на це, об'єкт бюджетних правовідносин є найменш дослідженим елементом структури цих правовідносин.

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 139–153.

² Крехина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 286–400.

³ Наприклад, Воронова Л.К. Финансовое право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – С. 72; Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2004. – С. 127–130.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т.2: Введение в теорию налогового права. – С. 284–308.

⁵ Парыгина В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 61–62.

На різних етапах розвитку теорії права та галузевих юридичних наук мали місце різні підходи щодо розуміння об'єктів бюджетних правовідносин. Однак дослідження цієї проблеми сприяло тому, що наукові погляди щодо об'єктів правовідносин, попри їх чисельність, певною мірою визначилися¹. Водночас, у сучасних дослідженнях звертається увага на складність та неоднозначність вирішення деяких проблем об'єкта правовідносин, які потребують глибокого аналізу існуючих наукових поглядів на ці проблеми, що дасть можливість визначити напрями наукового пошуку.

Загально визнано, що об'єктом правовідносин є те, з приводу чого виникає зв'язок між суб'єктами правовідносин, отже, об'єкт є «субстратом» правовідносин, тією основою, яка пов'язує між собою суб'єктів. Саме тому дослідження структури бюджетних правовідносин слід почати з об'єкта, а об'єкта – зі встановлення кола явищ, що його становлять. Зазначене підсилюється тим, що, усвідомлюючи об'єкт теоретично, пізнання (мислення) рухається від явища до сутності, послідовно розкриваючи його різні сторони і зв'язки, відображаючи їх у відповідних категоріях діалектики, що є в цьому процесі формами діалектичного мислення².

При дослідженні об'єкта правовідносин мають підлягати сумніву всі положення, починаючи з відповіді на питання, чи потрібна взагалі така категорія, і закінчуючи тим, що слід розуміти під об'єктом взагалі. Зазначене стосується й об'єкта бюджетних правовідносин, який співвідноситься з об'єктом правовідносин як частина і ціле. Але як частина цілого об'єкт бюджетних правовідносин, у свою чергу, є цілим щодо інших частин, які є його складовими: видових та простих об'єктів. Пізнання частини ще не означає пізнання цілого, і тому, досліджуючи об'єкт бюджетних правовідносин, потрібно визначити його місце як частини цілого, оскільки частина не може існувати та функціонувати поза межами цілісного правового утворення, яким і є об'єкт правовідносин у цілому. Однак таке утворення (об'єкт правовідносин) не є простою сукупністю його складових. У складному поєднанні частин цього цілого виникає своєрідний комплекс функціональних

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 139–140.

² Кириллов В.И. Логика познания сущности: Монография. – М.: Высшая школа, 1980. – С. 7.

зв'язків, які властиві тільки такому цілому та не існують поза його межами. Власне, така своєрідність цілого змінює характер його складових частин, перетворюючи їх з окремих правових явищ на організовану правову систему об'єктів. Тому неможливо пізнати ціле, спираючись лише на особливості окремих його складових і навіть їх сукупності¹, адже це є лише першим кроком до пізнання. Водночас при дослідженні об'єкта правовідносин потрібно з'ясувати не лише вплив частини на ціле, а й зворотний вплив цілого на його частини.

Категорія «об'єкт» не досліджувалася юридичною наукою, а тому застосовують його загальнонаукове філософське визначення. Таким чином, у разі дослідження такої самостійної правової категорії, як об'єкт правовідносин, більшість науковців керуються загальнофілософським розумінням об'єкта, беручи його за основу і показуючи при цьому специфіку досліджуваного предмету – об'єкта правовідносин². Такий підхід є виправданим, оскільки загальнофілософська категорія «об'єкт» є тим фундаментом, тією науковою основою, виходячи з якої як з єдиного відправного начала, можна вирішити проблему розуміння об'єкта правовідносин. Застосовуючи загальнофілософську категорію об'єкта як крок до пізнання конкретного, дотримуючись цієї принципової засади, можна рухатися далі щодо виявлення специфіки об'єкта правовідносин.

Питання співвідношення загальнофілософської категорії «об'єкт» з правовою категорією «об'єкт правовідносин» досліджувалося, зокрема, у працях А.П. Дудіна³. На рівні загальної теорії держави і права порушувалися та обговорювалися проблемні питання щодо поняття, характерних рис, властивостей, системи об'єктів правовідносин тощо. Водночас слід зазначити, що теоретико-правові знання щодо досліджуваного поняття інколи дещо відрізняються від галузевих досліджень, що є цілком природним, оскільки це об'єктивно закладене в самій системі наукових юридичних знань, де галузева наука має свої межі у визначенні предмета дослідження.

¹ Керимов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта+, 2001. – С. 287.

² Дудин А.П. Объект правоотношения (вопросы теории). – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1980. – С. 13.

³ Там само. – С. 13–35.

Неважаючи на численні наукові праці, де розглядаються різні аспекти об'єктів правовідносин, відсутній єдиний погляд на розуміння об'єкта правовідносин, що вплинуло, насамперед, на визначення його поняття, а надавши наукове визначення означає розкрити предмет у його сутності. Також, як звертає увагу О.С. Иоффе, визначення поняття об'єкта правовідносин є лише першим кроком до вирішення проблеми в цілому. Після цього потребує встановлення коло явищ зовнішнього середовища, яке охоплюється цим поняттям¹, що дозволило відмежувати поняття «об'єкт бюджетних правовідносин» від інших суміжних з ним понять, виявити існуючий між ними взаємозв'язок та взаємозалежність. І це можна вважати алгоритмом вирішення проблемної проблеми, яку справдливо вважають великою проблемою в теорії права, оскільки перетинаються декілька концепцій².

У юридичній науці в результаті тривалих дискусій склалися декілька концепцій щодо об'єкта правовідносин, дві з яких мають найбільше прихильників. Згідно з моністичною концепцією (теорії єдиного об'єкта) об'єктом правовідносин визнають дії суб'єктів, оскільки саме дії підлягають правовому регулюванню і тільки поведінка здатна реагувати на правовий вплив, тобто об'єктом правовідносин є те, на що спрямовані або на що впливають правовідносини. Прихильники цієї концепції стверджують, що право не може впливати на предмети навколишнього середовища (матеріальну субстанцію), а впливає лише на поведінку суб'єктів (діяльність), при цьому всі суб'єктивні права та обов'язки спрямовані на забезпечення поведінки зобов'язаного суб'єкта в інтересах уповноваженого. А та поведінка зобов'язаного суб'єкта, яку вправі вимагати уповноважений суб'єкт, і становить об'єкт правовідносин (належна поведінка зобов'язаного суб'єкта). Оскільки об'єктом правовідносин є фактична поведінка учасників правовідносин, підсумовує В.М. Хропанюк, то всі правовідносини мають єдиний, загальний об'єкт³.

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т.1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 111.

² Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 471.

³ Хропанюк В.М. Теория государства и права: Учебное пособие. – М.: ИКФ Омега-Л; Интерстиль, 2004. – С. 313.

Однак, уточнює О.С. Иоффе, об'єктом правовідносин є не поведінка в цілому, а лише така, що має проявлятися в здійсненні певної одиначної дії або їх сукупності, окресленої певними межами¹.

З приводу вищезазначеного є певні зауваження. Зокрема, належна поведінка зобов'язаного суб'єкта становить зміст зобов'язуючої норми і як ця норма не може бути об'єктом правовідносин, а фактична поведінка оцінюється відповідно до правової норми, унаслідок чого доходимо висновку про відповідність чи невідповідність фактичної поведінки тій, що передбачена правовою нормою (модель належної поведінки). У наведених випадках правовий вплив не спрямовується на поведінку, оскільки належна поведінка не може відчувати його на собі, а фактична поведінка лише зіставляється з належною (з приписаними правовими нормами). Проти визнання об'єктом правовідносин поведінки (дій) суб'єктів є заперечення й методологічного характеру, оскільки визнання об'єктом бюджетних правовідносин лише дії та заперечення матеріальної субстанції відокремлює бюджетне правовідношення від його матеріального характеру і перетворює на абстрактне. Поведінка є елементом структури предмета правового регулювання², у той час як єдинорідні суспільні відносини становлять предмет правового регулювання³ галузі права, зокрема, фінансового⁴.

Плюралістична концепція, яка отримала найбільшу підтримку, передбачає різноманітність об'єктів правовідносин. Правові норми впливають не тільки на людей, а й на матеріальні об'єкти, державні структури, інститути, організації, установи; встановлюють або змінюють їхні статуси, режими, стани; закріплюють володіння, користування, розпорядження майном. Тому, підсумовує Н.І. Матузов, суб'єктивне право – це право не тільки на

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – Т.1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 121–122.

² Теория государства и права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юрист, 2000. – С. 399.

³ Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л; Интерстиль, 2004. – С. 295.

⁴ Воронова Л.К. Финансовое право Украины: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 33.

дії, а й на певні блага¹. Об'єкт правовідносин не зводиться лише до поведінки зобов'язаної особи, а містить різні соціальні блага (соціальні цінності). Блага розуміються як майнові носії цінностей, тобто властивості, яким речі зобов'язані ставленням особи до них². Такими цінностями (благами) визнаються речі, продуктивні духовної творчості, особисті немайнові блага, поведінка учасників правовідносин та результати поведінки³. Правовідносини є цілеспрямованими відносинами, тому їх об'єктами має бути те, на що спрямовані дії учасників цих відносин щодо реалізації своїх прав та обов'язків і, відповідно, на що інтенціонально спрямована їх правосвідомість. Оскільки дії правозобов'язаного спрямовані на задоволення інтересів уповноваженого, а реалізація правомочних інтересів є ейдетична цінність, то загальним об'єктом правовідносин є різноманітні цінності, спеціальним можна вважати конкретні матеріальні та нематеріальні об'єкти – носії ціннісних властивостей⁴.

Визнаючи багатонасатність об'єктивного складу, об'єктами правовідносин визнаються різні блага, які хочуть отримати уповноважені суб'єкти; стан, який вони прагнуть досягти; поведінка, яку вони очікують від зобов'язаного суб'єкта, а також предмети навколишнього середовища, матеріальні чи нематеріальні блага, з приводу яких (і щодо яких) склалися правовідносини⁵; дії (рішення) суб'єктів правовідносин; їх позитивна чи негативна поведінка, що полягає, наприклад, у прийнятті посадовою особою правового акту управління⁶; те, на що спрямована діяльність певних осіб у певних відносинах, тобто те, на

¹ Теорія державства і права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2000. – С. 530.

² Давыдов Ю.Н. Макс Вебер и др. Современная теоретическая социология. Актуальные проблемы социологического учения. – М., 1998. – С. 52.

³ Теорія державства і права / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – М.: Юристъ, 2000. – С. 530; Скакун О.Ф. Теорія державства і права. – Х.: Консум, 2000. – С. 396–397.

⁴ Поляков А.В. Общая теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – С. 752.

⁵ Алексеев С.С. Право: азбука, теория, философия: Опыт комплексного исследования. – М.: Статут, 1999. – С. 72; Алексеев С.С. Государство и право: Учеб. пособие. – М.: Изд-во Проспект, 2006. – С. 57.

⁶ Стариков Ю.Н. Курс административного права: В 3 т. – М.: НОРМА, 2002. – Т. 1. – С. 408.

що спрямовані суб'єктивні права й обов'язки суб'єктів (мета правової комунікації)¹.

Такі підходи щодо розуміння об'єктів правовідносин зумовлюються тим, що в самому його понятті науковці вбачають різну сутність, на що звергає увагу Л.С. Явич. Сам по собі термін «об'єкт» може розумітись у двох значеннях – те, на що впливають правовідносини, і те, з приводу чого вони складаються (існують)².

Досліджуючи конституційні правовідносини, В.Ф. Погорілко та В.Л. Федоренко справедливо звертають увагу на чисельність об'єктів, що зумовлене важливою роллю в забезпеченні зв'язків між учасниками цих правовідносин³. Розвиваючи думку щодо різноманіття об'єктів конституційних правовідносин, В.Й. Лучин поділяє їх на об'єкти матеріального та нематеріального характеру, з приводу яких суб'єкти вступають у правові зв'язки, ними є ті явища та предмети навколишнього світу, на які націлені суб'єктивні юридичні права й обов'язки⁴. Поділяючи ідею різноманіття об'єктів конституційних правовідносин, О.Ф. Фрицький під ними розуміє певні дії, блага (особисті, соціальні, державні), які безпосередньо задовольняють інтереси та потреби суб'єктів цих відносин і з приводу яких їх учасники вступають у правовідносини та здійснюють свої суб'єктивні права й обов'язки⁵.

Поняття об'єкта правовідносин є доволі складним, тому науковці, говорячи про них (ці відносини), визначають їх умовно, адже вони є несеяними і їх досить складно визначити, але водночас вони є об'єктивно реальністю, з приводу якої й виникає правовий зв'язок між суб'єктами цих правовідносин. А оскільки загальною теорією права питання об'єктів правовідносин у принципі однозначно не вирішені (вона як методологічна наука не дала галузевим юридичним наукам єдиного загального визначення поняття), то зазначена проблема досліджується галузевими науками по-різному, і,

¹ Поляков А.В. Общая теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр Пресс», 2003. – С. 751.

² Явич Л.С. Общая теория права. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1976. – С. 218.

³ Погорілко В.Ф., Федоренко В.Л. Проблеми теорії конституційно-правових відносин // Правова держава. – Вип. 17. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2006. – С. 106.

⁴ Лучин В.О. Конституция Российской Федерации. Проблемы реализации. – М., 2002. – С. 123–124.

⁵ Фрицький О.Ф. Конституційне право України. – К., 2002. – С. 39.

як наслідок, маємо розрізнені, а іноді навіть протилежні висновки¹. Така невизначеність поняття об'єкта правовідносин у теорії держави і права, у свою чергу, вплинула й на наукові дослідження об'єкта бюджетних правовідносин, що також пов'язано з багатовимірністю сприйняття цієї категорії, складністю структури об'єкта бюджетних правовідносин, поліфункціональністю та розмаїттям методологічних підходів, які використовуються науковцями.

Розширенням плумачення поняття об'єкта правовідносин відповідно розширюється зміст поняття «об'єкт бюджетних правовідносин», яке формується як досвід здійснення правових досліджень, узятих у єдності та взаємодії. Це поняття є вужчим за обсягом, ніж поняття «об'єкт фінансових правовідносин» або «об'єкт правовідносин» і, становлячи лише частину цих понять, звуваються як за обсягом змісту, так і за системою об'єктів.

У науці фінансового права об'єктом фінансових правовідносин, як правило, визнають матеріальну субстанцію: централізовані та децентралізовані фонди коштів або фінансові ресурси. Під об'єктом фінансових правовідносин Л.К. Воронова розуміє фонди коштів, які формуються, розподіляються і використовуються внаслідок реалізації суб'єктивних прав фінансово-правових органів і юридичних обов'язків іншої сторони фінансових правовідносин². Деякі автори у своїх визначеннях уточнюють, що такими фондами є централізовані та децентралізовані фонди коштів³. Н.І. Хімічева, звертаючи увагу на майновий характер фінансових правовідносин, визначає об'єктом грошові кошти, а точніше, фінансові ресурси держави та муніципальних утворень, які використовуються на загальнозначущі потреби⁴.

Визначаючи об'єктом фінансових правовідносин те, на що спрямована поведінка учасників фінансових правовідносин, окремі автори зазначають, що такими об'єктами є гроші або грошові

зобов'язання у зв'язку з утворенням і використанням грошових фондів¹. Таким чином, об'єктом фінансових правовідносин визнається матеріальна субстанція – грошові фонди, грошові кошти тощо (публічні фінансові ресурси). Дещо іншою є позиція авторів підручника «Фінансове право», В.А. Паригіної та А.А. Тедєва. Аналізуючи моністичну та плюралістичну теорії об'єкта правовідносин, автори звертають увагу на те, що об'єктами фінансових правовідносин є матеріальні та нематеріальні блага². З цим можна погодитися, ураховуючи одне суттєве зауваження: нематеріальні блага як об'єкт фінансових правовідносин тісно пов'язані з матеріальними благами та є такими, що передують їм (наприклад, фінансово-правові акти), або такими, що є похідними від матеріальних благ (наприклад, фінансова звітність).

Дещо інше розуміння об'єкта фінансових правовідносин викладене в монографії М.В. Карасьової «Фінансовое правоотношение». Аналізуючи підходи науковців щодо визначення об'єкта правовідносин через інтерес уповноваженого суб'єкта³, науковець зазначає, що в публічних галузях права навряд чи можливо окреслити об'єкт правовідносин через такий інтерес, по-дільючи при цьому думку щодо об'єкта фінансових правовідносин як об'єкта інтересу суб'єктів цих правовідносин. Визначення об'єкта фінансових правовідносин через інтерес уповноваженої особи більш зорієнтоване на цивільстичну модель правовідносин, у фінансовому ж праві об'єкт правовідносин не завжди можна визначити через такий інтерес. Але в подальшому науковець погоджується з тим, що поведінка учасників фінансових правовідносин у своїй спрямованості детермінована їх інтересами, заради задоволення яких і виникає дане правовідношення, зауважуючи, що стосовно публічно-правових галузей права досить складно окреслити об'єкт правовідносин через інтерес уповноваженої особи, який є, насамперед, службовим інтересом. Таким чином, доходимо висновку, що об'єктом фінансових правовідносин є все те, на що спрямована поведінка

¹ Дудин А.П. Объект правоотношения (вопросы теории). – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1980. – С. 5.

² Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 72.

³ Фінансове право України: Підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Кривичкиї; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 31.

⁴ Фінансове право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юрист, 1999. – С. 61.

¹ Калаєва Л.М., Лях М.С. Фінансове право: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – С. 53; Фінансове право: Учебник. – Х.: ОО «Одиссей», 2003. – С. 33.

² Паригіної В.А., Тедєва А.А. Фінансове право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 53.

³ Алексеев С.С. Общая теория права: Учебник: В 2 т. – М.: Юридическая литература, 1995. – Т. 2. – С. 157.

учасників фінансових правовідносин, детермінована їх інтереси сами в межах належних їм суб'єктивних прав та обов'язків¹. Безперечно, поведінка суб'єктів правовідносин детермінована інтересом, але чи буде він, власне, їх інтересом у бюджетних правовідносинах? Доцільно зазначити про публічний інтерес, що деякою мірою є «чужим» для уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин, – державних органів та органів місцевого самоврядування, адже вони діють заради публічного інтересу, який завдяки присутній у цих правовідносинах. Такий інтерес є делегованим суб'єктам бюджетного права публічним інтересом, що становить для державних органів, органів місцевого самоврядування та їх посадових осіб службовий інтерес. А оскільки публічний інтерес впливає на оформлення об'єкта бюджетних правовідносин, то потрібно з'ясувати та встановити особливості прояву категорії «інтерес» у бюджетному праві.

Звертаючи увагу на дискусійність окремих питань об'єктів правовідносин, М.В. Карасьова обгрунтовано зазначає, що, незважаючи на деякі відмінності у визначенні об'єкта правовідносин, усі дослідники поділяють думку, згідно з якою об'єкт правовідносин пов'язує суб'єктів, а тому на нього звернено інтереси кожної сторони правовідносин². Підтримуючи це положення і беручи його за відправне, визначимо ті ознаки, які властиві для категорії «об'єкт бюджетних правовідносин» і становлять її сутність, починаючи з категорії інтересу. Категорію «інтерес», яка є предметом дослідження багатьох наук: філософії, соціології, психології, економічної теорії, теорії держави і права тощо – досить складно охопити однією загальною дефініцією. З філософського погляду, інтерес – це цілеспрямованість думок та дій, які відображають матеріальні й духовні потреби окремих людей, соціальних груп та спільнот³. Венциклопедичних словниках інтерес визначається як реальна причина соціальних дій, підставою яких є безпосередні спонукання-мотиви, ідеї тощо осіб, які беруть участь у них⁴. Однак

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 142–145.

² Там само. – С. 141.

³ Философский словарь. / Под ред. М.М. Розенталя и П.Ф. Юдина. – М.: Политиздат, 1963. – С. 170.

⁴ Советский энциклопедический словарь / Гл. ред. А.М. Прохоров. – М.: Сов. энциклопедия, 1985. – С. 495.

у галузевих науках спостерігається дещо інший підхід розуміння сутності інтересу.

Певне значення має також з'ясування співвідношення таких понять, як «державний інтерес», «суспільний інтерес», «публічний інтерес», «службовий інтерес», які використовуються в нормативно-правових актах, що регулюють бюджетну відносину та наукових працях із цих питань. Законодавство України, що регулює бюджетні відносини, містить термін «інтерес» у різних словосполученнях: національної безпеки (ст. 18 Конституції України)¹, інтереси національної безпеки (ч. 2 ст. 31 БК України)², інтереси територіальної громади (п. 5, 6 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»³; ч. 1 ст. 43 Закону України «Про місцеві державні адмініст-рації»⁴); спільні інтереси (ч. 1 ст. 5, п. 6 ч. 1 ст. 28, ч. 5 ст. 60 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»), спільні інтереси територіальних громад (п. 16, 17 ч. 1 ст. 1, ч. 2 ст. 10, п. 15 ч. 1 ст. 43, ч. 1 ст. 64 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»; п. 4, 5 ч. 1 ст. 18 Закону України «Про місцеві державні адміністрації), державні інтереси (ст. 4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»), загально-міські інтереси (ч. 3 ст. 41 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»), інтереси місцевого самоврядування (ч. 3 ст. 71 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»; ч. 2 ст. 35 Закону України «Про місцеві державні адміністрації), державні та місцеві інтереси (ч. 1 ст. 3 Закону України «Про місцеві державні адміністрації»); загальнодержавні й місцеві інтереси (ч. 1 ст. 37 Закону України «Про місцеві державні адміністрації). Отже, законодавець застосує багато термінів, які можна об'єднати в три групи: державний, суспільний та місцевий (територіальний) інтереси, які, у свою чергу, об'єднуються в одну категорію – «публічний інтерес». Носієм державного інтересу виступає держава в особі відповідних державних органів, а місцевого (територіального) – територіальна громада (адміністративно-територіальна одиниця) в особі органів місцевого самоврядування. На перший погляд здається,

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

² Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

³ Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

⁴ Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 21 – 22. – Ст. 190.

що під суспільним інтересом розуміються спільні інтереси, які можна розглядати як узагальнення особистих та групових інтересів, без задоволення і реалізації яких неможливо реалізувати приватні інтереси та забезпечити цілісність, стабільність і нормальний розвиток організації, спільнот, соціальних прошарків, держави й суспільства в цілому. Однак, як слушно звергає увагу А.А. Нечай, не всі суспільні інтереси стають публічними, а лише ті з них, які отримали визнання держави або її адміністративно-територіальних одиниць в особі відповідних органів¹. А оскільки суспільний інтерес як правова категорія потребує визнання державою або адміністративно-територіального одиницю в особі відповідних органів і, відповідно, нормативного закріплення, то, отримавши таке визнання й закріплення, він набуває значення державного або місцевого інтересу та стає публічним інтересом, щодо якого й виникає правовий зв'язок між суб'єктами. На його визнання (нормативне закріплення бюджетного фінансування в бюджетно-правових актах) і в подальшому задоволення (бюджетне фінансування) і спрямовується поведінка суб'єктів бюджетних правовідносин. Саме в такому значенні публічний інтерес впливає на визначення об'єкта бюджетних правовідносин.

Об'єктом бюджетних правовідносин є те, на що спрямована поведінка їх учасників. У даному випадку це передусім грошові кошти (матеріальне благо), які акумулюються в державному та місцевих бюджетах, розподіляються та використовуються².

Об'єктом бюджетних правовідносин, на думку Ю.О. Крохитів, є об'єктивованій нормою бюджетного права інтерес суб'єктів (учасників) правовідносин³. У наведеному визначенні автор слушно зауважує про об'єктивованість інтересу, тобто його закріпленість бюджетно-правовою нормою і визнання державою. Однак цей інтерес не є власне інтересом суб'єктів бюджетних правовідносин, оскільки вони діють заради публічного інтересу, маючи при цьому свій службовий інтерес у забезпеченні

¹ Нечай А.А. Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків: Монографія. – Чернівці: Рута, 2006. – С. 33.

² Кучеров И.И. Бюджетное право России: Курс лекций. – М.: Центр ЮрИнфоР, 2002. – С. 60.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: Изд-во «НОРМА», 2002. – С. 290.

задоволення публічного інтересу, адже це їх обов'язок. Публічний інтерес є певною мірою узагальненням особистих (приватних) та групових (певних соціальних груп) інтересів, які офіційно визнані державою, забезпечені нею й отримали правовий захист. Проте, між публічними та приватними інтересами існує взаємозв'язок і взаємозалежність – без задоволення публічних інтересів неможливо реалізувати приватні інтереси й забезпечити цілісність, стабільність та нормальний розвиток держави і суспільства. Тому можна погодитися з визначенням публічного інтересу як визнаного державою та забезпеченого правом інтересу суспільної спільноти, задоволення якого є умовою і гарантією її існування¹.

Нормативним визначенням державою найважливіших публічних інтересів на рік є прийняття державного бюджету². Приймаючи закон про Державний бюджет України, Верховна Рада України намагається врахувати все різноманіття інтересів суспільства, галузей економіки, адміністративно-територіальних одиниць, фінансово підтримати окремі соціальні групи. Закон про Державний бюджет України наділяє суб'єктів повноваженнями щодо отримання та використання бюджетних коштів, які стають об'єктом бюджетних правовідносин, а обсяги й напрями бюджетних видатків зумовлюються публічними інтересами. Тому можна говорити про наявність у бюджетних правовідносинах особливого юридичного інтересу (юридичної заінтересованості), а точніше службового або компетенційного інтересу суб'єктів щодо об'єкта цих правовідносин у межах їх компетенції чи повноважень. Особливість публічного інтересу в бюджетних правовідносинах полягає в тому, що він не є власним інтересом суб'єктів бюджетних правовідносин, але їх дії спрямовані на об'єкт правовідносин і зумовлені обов'язком фінансового забезпечення задоволення публічних потреб. Враховуючи вищезазначене, можна виділити такі послідовні етапи розвитку публічного інтересу в бюджетних правовідносинах:

- об'єктивне існування потреби в бюджетних коштах (бюджетних видатках) як передумова публічного інтересу (наявність об'єктивних публічних потреб);

¹ Глухоміров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 6.

² Голдика Ю.М. Конституція України: проблеми теорії і практики: Монографія. – Х.: Факт, 2000. – С. 167.

- усвідомлення публічного інтересу задоволення потреб як передумови бюджетної діяльності суб'єктів (встановлення публічних потреб);
- фіксація (закріплення в бюджетно-правовому акті) публічного інтересу нормами бюджетного права (визнання публічних потреб);
- бюджетна діяльність та її результати як реалізований (забезпечений бюджетними коштами) публічний інтерес (бюджетне забезпечення публічних потреб).

Оскільки результатом усвідомлення державою об'єктивного існуючого публічного інтересу є його нормативне закріплення, то фінансове забезпечення такого інтересу закріплюється матеріальними бюджетно-правовими нормами, які містять якісні та кількісні показники бюджету. Публічні інтереси, як і бюджетне право, не можуть бути ізольованими від економічних умов діяльності, а також свідомості учасників бюджетних правовідносин. Формування бюджетного права зумовлене потребою створення стабільних умов бюджетної діяльності та подолання конфлікту публічних (соціальних) інтересів у бюджетній діяльності. Саме право, як зауважує С.С. Алексєєв, має гарантувати функціонування і розвиток єдиного соціального організму¹. Отже, бюджетне право, перебуваючи під впливом публічних інтересів, має сприяти тому, що в процесі створення бюджетних нормативно-правових актів законодавець або інший нормотворчий орган має враховувати публічні інтереси, обираючи для їх реалізації адекватні правові засоби. Бюджетне право, регламентуючи порядок здійснення бюджетної діяльності, регулюючи бюджетні відносини, суттєво впливає на формування таких інтересів та на поведінку суб'єктів бюджетних правовідносин. Забезпечення публічних інтересів здійснюється бюджетними коштами, передбаченими як видатки бюджету, якісні та кількісні показники яких нормативно закріплюються в актах про бюджет. І це знайшло нормативне відображення, зокрема, у ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» обласний (районний) бюджет визначається як план формування і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад (сіль, селищ, міст районного значення), виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання.

¹ Алексєєв С.С. Право на порозі нового тисячелеття. – М., 2000. – С. 16–17.

На відміну від наведеної дефініції в ст. 2 БК України бюджет визначається як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду. Нормами бюджетного права регулюються відносини щодо фінансового забезпечення виконання державою в особі органів державної влади та адміністративно-територіальними одиницями в особі органів місцевого самоврядування усіх без винятку їх завдань і функцій. Здійснювати накопичення коштів, зазначені суб'єкти отримують можливість спрямовувати ці гроші на фінансування реалізації економічних, соціальних, екологічних та інших функцій. Завдяки бюджетним правовідносинам держава також здійснює фінансування своїх органів: виділяє бюджетні кошти на функціонування законодавчої, виконавчої та судової влади. Таким чином, бюджет стає фінансово-правовою формою реалізації функцій держави. У таких умовах відносини, що становлять предмет бюджетного права, є зосередженням політико-економічних інтересів широкого кола суб'єктів. Ці відносини зачіпають інтереси платників податків та інших обов'язкових платєжів, розпорядників й одержувачів бюджетних коштів, а також інтереси адміністративно-територіальних одиниць, яким виділяються кошти у вигляді міжбюджетних трансфертів. Отже, незважаючи на відсутність у наведеній вище дефініції терміна «інтерес», слід визнати, що навколо будь-якого бюджету концентруються публічні інтереси, які визначають і впливають безпосередньо або опосередковано на показники доходів та видатків бюджету (під час прийняття акту про бюджет), а також на надходження й видатки (під час виконання бюджету). Зазначені публічні інтереси формуються під впливом публічних потреб, а точніше – зумовлюються і формуються цими потребами. На забезпечення бюджетного фінансування визнаних публічних потреб і спрямовуються дії суб'єктів бюджетних правовідносин. Підставою виникнення публічного інтересу як категорії, пов'язаної з інтелектуальною діяльністю, є публічні потреби, а практична категорія, а публічний інтерес зумовлюється усвідомленням уповноваженим суб'єктом бюджетних правовідносин об'єктивних публічних потреб.

У філософському розумінні потребою є необхідність у чомусь об'єктивно необхідному для підтримання життєдіяльності та

розвитку організму, людини, соціальної групи та суспільства в цілому, спонукач активності¹, певна взаємодія організму з навколишнім середовищем, яка характеризується фізичною залежністю суб'єкта від умов життєзабезпечення. Інтересом є притаманна людині як соціальному суб'єкту потреба, тобто потреба, яка має соціальний характер², і саме вона виступає інтересом. Соціальним характером потреби є її суспільне значення й оцінка, що зумовлює її новий якісний стан – інтерес. Завдяки суспільству потреби суб'єктів набувають соціального характеру, а інтерес, зумовлений суспільними причинами, задовольняється через суспільні відносини³. Отже, в інтересі зафіксована особлива, соціально значуща форма задоволення потреби, що визначає її соціальну (публічну) сутність.

Оскільки об'єктом правовідносин є ті матеріальні та духовні блага, наданням і використанням яких задовольняються інтереси уповноваженої сторони правовідносин, то В.С. Нерсесянц звертає увагу на зв'язок об'єкта з інтересами учасників, який виводить нас за межі аналізу юридичної форми правовідносин і дозволяє встановити зв'язок цієї форми з різноманітними формами матеріальних, організаційних та культурних потреб особи і суспільства⁴.

Інтерес є певною об'єктивно спрямованістю та прагненням суб'єкта⁵. Однак спрямованість, як і прагнення, неможливі без цільової орієнтації. Тому для розуміння природи інтересу та потреби необхідно достатньо чітко визначитися з їх метою. А оскільки метою є усвідомлений та бажаний результат реалізації обраних суб'єктом можливостей, який (результат) спрямований на задоволення потреб⁶, то мета не належить до змісту інтересу, а є

¹ Советский энциклопедический словарь / Гл. ред. А.М. Прохоров. – М.: Советская энциклопедия, 1985. – С. 1044.

² Айзикович А.С. Важная социологическая проблема // Вопросы философии. – 1965. – № 11. – С. 167.

³ Гукасян Р.Е. Проблема интереса в советском гражданском процессуальном праве. – Саратов, 1970. – С. 10.

⁴ Проблемы общей теории государства и права / Под общ. ред. В.С. Нерсесянца. – М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1999. – С. 382.

⁵ Гришин Г.П. Экономические интересы их реализация в условиях рынка // Интересы и стимулирование в современной российской экономике: Сборник научных работ / Отв. ред. Б.Я. Гершкович. – Петитгорск, 1996. – С. 22.

⁶ Магузов Н.И. Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права. – Саратов, 1972. – С. 225.

предметом, на який спрямований інтерес. Інтерес не є чимось безпредметним, він завжди проявляється стосовно чогось, що бажають здійснити або реалізувати суб'єкти. Об'єктом же інтересу буде досягнення того певного блага, яке стає таким завдяки своїй здатності задовольнити інтереси та потреби. Публічний інтерес як об'єктивна категорія за формою є суспільними відносинами, зміст яких – публічна потреба, яка має соціальний характер, що і робить її публічним інтересом.

В об'єктивному значенні право є результатом вольової діяльності, основою якої становить загальнонаціональний чи груповий інтерес і утворюється внаслідок свідомого регулювання суспільних відносин¹.

Інтерес же є формою суспільних відносин і саме тому й інтерес, і право мають спільну сферу взаємодії – суспільні відносини.

Бюджетна діяльність держави завжди спрямована на досягнення певного результату, звертає увагу Ю.О. Крехіна, одночасно підкреслюючи, що діяльність учасників бюджетних правовідносин не може бути безпредметною, і саме тому через зміст об'єкта бюджетних правовідносин розкривається бюджетна компетенція держави та її адміністративно-територіальних одиниць, оскільки компетенція встановлюється з приводу чогось визначеного та конкретного². Це дає підстави вважати більш змістовною позицію вчених, які вважають об'єктом правовідносин те, що становить предмет суб'єктивного бюджетного права й обов'язку. Отже, у загальному вигляді, об'єктом бюджетних правовідносин можна визнати явища реальної бюджетної дійсності, які є інтересом суб'єктів бюджетних правовідносин і з якими норми бюджетного права пов'язують поведінку цих суб'єктів. Тому становить інтерес визначення бюджетних правовідносин як об'єктивованого нормою бюджетного права публічного інтересу суб'єктів бюджетних правовідносин³. Наведене визначення об'єкта бюджетних правовідносин проєктує досягнення філософської науки у фінансово-правову площину.

¹ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемпученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2003. – Т. 5. – С. 5.

² Крехіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 289.

³ Там само. – С. 290.

Таке розуміння об'єкта бюджетних правовідносин є результатом наукового пізнання закономірностей побудови і функціонування юридичних (нормативних) систем, емпіричні корені яких сягають у майнові та соціальні блага, що становлять економічну основу існування людини й суспільства. Бюджет, виникнувши внаслідок об'єктивної необхідності розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту між галузями економіки, суспільними групами та адміністративно-територіальними одиницями з метою підвищення ефективності економіки й добробуту суспільства, є формою реалізації функцій держави. У ньому сконцентровані інтереси держави, адміністративно-територіальних одиниць, різних суспільних груп, суспільства в цілому, між якими відбувається постійна конкуренція щодо задоволення певних потреб, зумовлених певними інтересами. Об'єктом цих інтересів і є валовий внутрішній продукт, а точніше, напрями та методи його розподілу, перерозподілу й використання. За допомогою бюджету держава надає суспільству блага й послуги, які впливають на рівень його добробуту та якість життя. Завдяки задоволенню інтересу встановлюється зв'язок між суб'єктами з приводу бюджетного фінансування визнаних публічних потреб. Зумовлений публічними потребами, інтерес у бюджетному праві являє собою потреби, які задовольняються певними благами, а останні, у свою чергу, є метою, предметом інтересу. І саме тому в процесуальному значенні під благами розуміються вартісні відносини між суб'єктами з приводу цих благ. Самі ж блага, задовольняючи публічні потреби, є об'єктами інтересу суб'єктів, але перебувають поза межами об'єкта бюджетних правовідносин. Бюджетні правовідносини, маючи організаційно-грошовий характер, не можуть мати своїм об'єктом певних благ. Правовий зв'язок між суб'єктами щодо задоволення певним благом виникає внаслідок визнання (закріплення в акті про бюджет) якісного (тобто визнання потреб публічними, наслідком чого є закріплення за ними значення «видачки бюджету») та кількісного (тобто в акті про бюджет встановлюється обсяг видатків на набуття цих благ задля задоволення визнаних потреб) значення. Тому об'єктом інтересу в бюджетних правовідносинах (публічного інтересу) є блага, якими задовольняються визнані публічні потреби, а об'єктом бюджетних правовідносин є бюджетні кошти, визначені актом про бюджет, з приводу яких встановлюється та існує правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних

правовідносин щодо зарахування, розподілу, перерахування і використання цих коштів. Об'єкт бюджетних правовідносин зумовлюється публічним інтересом, тобто визнаними публічними потребами, які не є об'єктом бюджетних правовідносин, будучи об'єктом інших видів правовідносин.

Підсумовуючи викладене, об'єктом бюджетних правовідносин можна вважати те, з приводу чого виникає та існує правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин у межах їх бюджетної правосуб'єктності, детермінований інтересами забезпечення публічних потреб.

Наведене визначення поняття об'єкта бюджетних правовідносин є досить широким, узагальненим і тому потребує з'ясування тих явищ, з приводу яких виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин.

Суспільні відносини, які регулюються нормами бюджетного права, досить різноманітні, але водночас їх поєднують стійкі зв'язки, що є передумовою систематизації та виокремлення груп об'єктів бюджетних правовідносин. Складна, багаторівнева категорія об'єкта правовідносин передбачає не лише з'ясування її змісту, а й диференціацію, класифікацію окремих видів¹. Така класифікація сприятиме загальній характеристиці об'єкта бюджетних правовідносин, виявленню особливостей правових реалій окремих складових (елементів) об'єкта, з'ясуванню зв'язків, які існують між об'єктом у цілому та елементами, що його становлять, а також вирішенню низки інших питань, що сприятиме як подальшому вдосконаленню бюджетного законодавства, так і практиці його застосування. Класифікація, будучи важливим кроком у пізнанні об'єкта бюджетних правовідносин, дає можливість охарактеризувати його структуру (систему об'єктів бюджетних правовідносин). Питанням класифікації об'єкта бюджетних правовідносин у науці фінансового права не приділялося значної уваги, хоча окремі її аспекти розглядалися як на монографічному рівні, так і в навчальній літературі.

Методологічні підвалини класифікації об'єктів правовідносин були закладені в теоретичних здобутках А.П. Дудіна, Ю.К. Толстого та інших вчених-правознавців. Однак загальнотеоретичні

¹ Кучерявенко Н.П. Курсе налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 300.

конструкції потребують корегування в межах конкретних галузей права, і тому справедливо застерігає М.П. Кучерявенко, що подібні системи, зберігаючи загальнотеоретичні засади, навряд чи будуть ідентичними. Більш того, певна деталізація, що здійснюється на рівні окремої галузі, відповідає предмету цієї галузі¹. На нашу думку, класифікацію об'єктів бюджетних правовідносин доцільно почати з аналізу загальнотеоретичних класифікацій, проєктуючи їх на об'єкт бюджетних правовідносин.

Досліджуючи правовідносини, Ю.К. Толстой підкреслював, що норма права вливає на фактичні відносини, унаслідок чого і норма права, і правовідносини мають один об'єкт, який є загальним – фактичне суспільне відношення, не заперечуючи при цьому, що об'єктом правовідносин може бути і предмет у вигляді речі або продукту духовної творчості, що є спеціальним об'єктом правовідносин. Водночас науковець категорично спростовує думку щодо визнання об'єктом правовідносин дії людей, оскільки їх поведінка перебуває не поза, а в структурі правовідносин, утворюючи зміст суб'єктивних прав та обов'язків. Поведінка людей не може бути водночас і змістом правовідносин, і їх об'єктом². Фактичні суспільні відносини у сфері бюджетної діяльності є бюджетними відносинами, які не можуть існувати поза межами правовідносин, на що вже зверталася увага. Виникає замкнене коло: об'єктом бюджетних правовідносин є бюджетні відносини, які, у свою чергу, є бюджетними правовідносинами. Отже, об'єктом бюджетних правовідносин є саме ці правовідносини за умови, якщо вони регулятивні. З іншого боку, матеріальним змістом бюджетних правовідносин є фактична поведінка суб'єктів цих відносин, яка становить фактичний зміст бюджетних відносин.

Об'єкт утворює елемент правовідносин, зауважує С.С. Алексєєв, тільки в разі їх широкого тлумачення, коли вони розглядаються як єдність юридичної форми та матеріального змісту. Але тоді поведінка людей у структурі правовідносин є визначальною: вона утворює матеріальний зміст правовідносин³. Якщо

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 302.

² Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 59, 65.

³ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 331.

розглядати правовідносини в єдності форми та змісту, то фактичні відносини (реальна поведінка) є елементом структури правовідносин і немає потреби в розширенні поняття об'єкта так, щоб під це поняття можна було підвести матеріальний зміст правовідносин. Реальна поведінка суб'єктів становить елемент структури правовідносин, у тому числі й бюджетних, а не їх об'єкт¹.

Найбільш поширеним є розуміння під об'єктом правовідносин не тільки реальних предметів навколишнього середовища в об'єктивованій формі, а й дій людей та їх поведінки². Тому привертає увагу запропонована Ю.М. Стариловим класифікація об'єктів правовідносин на безпосередні та вторинні (віддалені)³. Безпосереднім об'єктом правовідносин вважається поведінка суб'єктів, їх дії та вчинки, а через управлінські дії (поведінку, вчинки) здійснюється опосередкований вплив як на предмети матеріального світу, так і на продукти духовної творчості, які є вторинними (віддаленими) об'єктами⁴. Порівнюючи наведені підходи, можна визнати їх деякою мірою тотожними, проте автори застосовують різні терміни для визначення однакових видів об'єктів правовідносин, але Ю.М. Стариловим увага акцентується на управлінському характері дій щодо матеріальної та нематеріальної субстанції.

Найбільший внесок у вирішення проблем класифікації об'єктів фінансових правовідносин зробили Л.К. Воронова, М.В. Карасьова, Ю.О. Крехіна, М.П. Кучерявенко. У працях саме цих науковців розглянуто найбільш проблемні питання класифікації як об'єктів фінансових правовідносин так і їх видів, зокрема бюджетних та податкових, що значною мірою закладає фундамент для теоретичних узагальнень і подальшого наукового пошуку.

У науці фінансового права склалося декілька підходів щодо класифікації об'єктів бюджетних правовідносин. Об'єктами бюджетних правовідносин визнаються грошові кошти – фінансові ресурси держави та муніципальних (адміністративно-територіальних

¹ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 213.

² Там само. – С. 214.

³ Старилов Ю.Н. Курс общего административного права: В 3 т. – М.: НОРМА, 2002. – Т. 1: История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – С. 408–409.

⁴ Бахрах Д.Н. Административное право. – М., 1993. – С. 20.

утворень)¹ або матеріальні (наприклад, грошові кошти у вигляді доходів або видатків бюджету) та нематеріальні блага (наприклад, публічний правопорядок у бюджетній сфері)². Досліджуючи бюджетні правовідносини федеративної держави, Ю.О. Крохіна розрізняє такі види об'єктів цих правовідносин: видатки бюджету, доходи бюджету, бюджетне регулювання, закон про державний бюджет³. Акцентуючи увагу на організаційно-владній стороні податкових правовідносин, М.П. Кучерявенко визнає об'єктами певні дії, але, характеризуючи майнову сторону правовідносин, вважає логічним виділення таких різновидів об'єктів правовідносин, як речі (рухоме та нерухоме майно) та грошові кошти⁴, натомість об'єктами бюджетних правовідносин вважає кошти Державного бюджету України та кошти місцевих бюджетів⁵. Щодо проблемних моментів наведених класифікацій слід зазначити те, що вони мають узагальнюючий характер і не дозволяють стверджувати про наявність чіткої типології об'єктів бюджетних правовідносин.

На думку М.В. Карасьової, принцип єдності підстав класифікації може бути дотриманим лише тоді, коли вона буде повністю побудована на основі «віддільних об'єктів правовідносин» незалежно від механізму їх утворення, а саме, унаслідок дій суб'єктів правовідносин або безвідносно до цих дій. У цьому випадку потрібно визнати існування й іншої класифікації об'єктів правовідносин, згідно з якою вони залежно від зв'язку об'єкта правовідносин з його матеріальним змістом поділяються на віддільні та невіддільні. Віддільними об'єктами правовідносин є відокремлені від матеріального змісту правовідносин зовнішньо обмежені, на даний час існуючі явища (предмети) навколишнього середовища. До віддільних належать усі перераховані об'єкти за винятком результатів дій суб'єктів правовідносин, які мають бути

¹ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 61.

² Парыгина В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Экс-мо», 2006. – С. 117.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 295–400.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 302–303.

⁵ Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 7.

виключені з наведеної класифікації, оскільки порушується принцип єдності підстави класифікації¹.

Невіддільні об'єкти бюджетних правовідносин є такими об'єктами, що являють собою невіддільні (або віддільні лише в процесі теоретичної абстракції) від матеріального змісту бюджетних правовідносин результати діяльності зобов'язаного суб'єкта. Якщо невіддільні об'єкти завжди є результатом діяльності зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, то віддільні утворюються як у результаті діяльності суб'єктів правовідносин, так і незалежно від них.

Унаслідок різноманіття бюджетних правовідносин їх об'єкти є також різноманітними. Такі об'єкти можна розрізнити на підставі аналізу бюджетно-правових норм, оскільки вони регулюють поведінку суб'єктів бюджетних правовідносин щодо певних об'єктів, які визначені самою бюджетно-правовою нормою. Однак у деяких випадках об'єкт бюджетних правовідносин безпосередньо не зафіксований у бюджетно-правовій нормі та може бути встановлений (введений) лише абстрактно. У цьому разі йдеться про так звані невіддільні від матеріального змісту об'єктів бюджетних правовідносин, які спеціально законодавством не регламентуються. До кола об'єктів бюджетних правовідносин, які не зафіксовані в бюджетно-правовій нормі та можуть бути введені лише в процесі наукової абстракції, належать, зокрема, результати здійснення бюджетного контролю.

Об'єктами бюджетних правовідносин, які певним чином зафіксовані або виводяться шляхом аналізу бюджетно-правових, є бюджетні кошти у вигляді дотації, субвенції, трансферти, перевищення доходів над видатками Національного банку України, акти про бюджету та їх проекти. Зазначена група об'єктів належить до віддільних об'єктів, які існують як «предмети навколишнього середовища», і переважає більшість об'єктів бюджетних правовідносин становлять цю групу. Віддільні об'єкти об'єднуються у дві групи: перша – це бюджетні кошти, друга – бюджетно-правові акти. Про самостійність об'єкта правовідносин можна говорити, якщо об'єкт є віддільним від самої діяльності, яка становить матеріальний зміст правовідносин.

Питання об'єкта бюджетних правовідносин має, насамперед, практичне значення, оскільки виокремлення та фіксація об'єкта

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 148.

цих правовідносин дозволяє сконцентрувати увагу законодавця на необхідності визначення правового режиму такого об'єкта бюджетним законодавством. Таке визначення правового режиму становить порядок правового регулювання, що виражається в характеристичній обсягу прав суб'єктів щодо об'єктів. Це зумовлене тим, що об'єкт правовідносин не є пасивним елементом, а впливає на зміст конкретного суб'єктивного права та юридичного обов'язку¹. Специфіка бюджетного права зумовлює встановлення для кожного об'єкта бюджетних правовідносин його власного правового режиму. Специфічність переважної більшості об'єктів бюджетних правовідносин зумовлює необхідність визначення понять² цих об'єктів, що є обов'язком законодавця. Однак існують і такі об'єкти бюджетних правовідносин, визначення спеціального поняття яких у законодавстві не потрібне, оскільки воно є очевидним або впливає з будь-якого іншого поняття. Тому механізм визначення правового режиму таких об'єктів може бути зведений до встановлення прав та обов'язків суб'єктів таких бюджетних правовідносин щодо об'єктів.

У теорії права найбільшу підтримку одержала класифікація об'єктів правовідносин за характером та видами. На думку одних науковців, це речі (матеріальні блага), продукти духовної творчості, особисті немайнові блага, дії та результати дій³, інші вважають, що це матеріальні і нематеріальні блага; поведінка, дії суб'єктів, різного роду послуги та їх результати; продукти духовної творчості; цінні папери, офіційні документи⁴.

¹ Венгеров А.Б. Теория государства и права. – М.: ИКФ «Омега-Л», 2002. – С. 470.

² Чернадчук В.Д. Теоретичні проблеми формування понятійного апарату фінансового права // Вісник Української академії банківської справи. – 2005. – № 1 (18). – С. 80–85.; Чернадчук В.Д. К вопросу о нормах-дефинициях в финансовом законодательстве // Законодательная дефиниция: логико-гносеологические, политико-юридические, морально-психологические и практические проблемы: Материалы Международного «круглого стола» (Черновцы, 21–23 сентября 2006 года) / Под ред. д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ В.М. Баранова, д.ю.н., проф., засл. юриста Украины П.С. Пацуркивского, к.ю.н. Г.О. Матюшкіна. – Нижний Новгород: Нижегородский исследовательский научно-прикладной центр «Юридическая техника», 2007. – С. 982–994.

³ Дудин А.П. Объект правоотношения (вопросы теории). – Саратов, Изд-во Саратовского университета, 1980. – С. 76.

⁴ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 530.

Застосовуючи наведену класифікацію до об'єктів фінансових правовідносин, М.В. Карасьова звертає увагу на те, що вона не повною мірою відповідає принципу єдності підстав класифікації. Окремі ряди наведеної класифікації є результатом дій суб'єктів правовідносин, тобто перекриваються таким класифікаційним рядом, як результати дій. Наприклад, кошторис бюджетної установи, рішення про місцевий бюджет можуть одночасно розглядатися як документи і як результати дій відповідних суб'єктів бюджетних правовідносин. Проаналізувавши наведену класифікацію, М.В. Карасьова з урахуванням висновків фінансово-правової науки уточнює і доповнює її такими об'єктами, як фінансові ресурси держави, проекти бюджетів, бюджети, закони та фінансово-планові акти¹. Однак, на нашу думку, і такий підхід потребує уточнення.

У наведеній класифікації видами об'єктів правовідносин визнаються матеріальні та нематеріальні блага. З філософського погляду, благо – це предмет або явище, що задовольняє певну потребу людини, відповідає інтересам або прагненням людей і взагалі має значення для суспільства чи людини². Також благо розуміється і як інтерес³, але такий підхід здається позбавленим логіки, оскільки об'єктом інтересу, як правило, є досягнення саме певного блага. А якщо інтерес є благом, то він не може бути об'єктом самого себе, тобто вбачати мету у собі самому⁴. Це положення звертає увагу на те, що благо можна вважати об'єктом інтересу, який стає таким завдяки здатності задовольняти потреби суб'єктів і в цьому полягає цінність матеріального або нематеріального блага. До матеріальних благ як об'єктів правовідносин належать речі, а також результати робіт та послуг, що мають матеріальну, речову форму. Цього значення може набувати не тільки певна річ, але й результати діяльності, причому не обов'язково такої, що має матеріальний результат. До

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 147–151.

² Философский словарь / Под ред. М.М. Розенталя и П.Ф. Юдина. – М.: Политиздат, 1968. – С. 50.

³ Наприклад: Горшенев В.М. Структура правового статуса гражданина // Порядок и правового статуса личности в развитии социалистическом обществе в свете Конституции СССР 1977 года. – Саратов, 1980. – С. 12

⁴ Бондаренко Л. Интерес как категория политической экономики // Экономическая науки. – 1970. – № 8. – С. 12.

нематеріальних благ належать, зокрема, результати творчої (розумової) діяльності¹.

У центрі всього бюджетного права, як і всієї бюджетної діяльності, є два інститути: доходи та видатки бюджетів. Причому провідна роль належить видаткам, вони є тим головним, заради чого формуються доходи².

Матеріальним результатом бюджетної діяльності, яка набуває форми бюджетних правовідносин, є матеріальна субстанція в грошовому вираженні – бюджетні кошти, які визначаються як видатки та доходи бюджету. Категорія «видатки бюджету» в науці фінансового права розглядається в декількох аспектах: у матеріальному, організаційному та юридичному³. У матеріальному аспекті видатками бюджету є суми витрат, здійснені державою та адміністративно-територіальними одиницями з метою виконання ними своїх завдань і функцій. В організаційному аспекті видатки бюджету є складовою частиною бюджетної діяльності держави та адміністративно-територіальних одиниць, тобто діяльності щодо використання грошових коштів, які перебувають у їх власності та розпорядженні. Видатками бюджету Ю.О. Крехіна вважає публічні, такі, що не створюють і не погашають фінансових вимог, безпервні витрати держави у вигляді визначених нормами права економічних відносин з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів з метою забезпечення завдань і функцій держави⁴. Наведене визначення містить такий елемент характеристики видатків бюджету як «економічні відносини», що викликає сумнів, зважаючи на те, що видатки бюджету як частина витрат держави або адміністративно-територіальних одиниць не є економічними відносинами, а виражають ці відносини, де здійснюється рух зазначених коштів, призначених для фінансування витрат і надання публічних послуг та їх використання за галузевим, цільовим і територіальним призначенням.

¹ Цивільне право України: Академічний курс: Підручник: У 2 т. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2003. – Т. 1: Загальна частина. – С. 66.

² Горбунова О.Н., Селюков А.Д., Друктова Ю.В. Бюджетное право России: Учеб. пособие. – М.: Велби, 2002. – С. 15.

³ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 527–531.

⁴ Крехина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 305.

Тому більш вдалим вбачається визначення видатків бюджету як заснованих на фінансово-правових нормах прямих планових витрат держави та місцевих органів самоврядування, пов'язаних з їх функціонуванням, що покриваються за рахунок бюджетних асигнувань і незалежно від скерування здійснюються на засадах, установлених державою, надане Л.К. Вороновою¹. У цьому визначенні автор зосереджується на правовій природі видатків бюджету, хоча і воно потребує уточнення, оскільки містить термін «витрати держави», який також потребує свого визначення.

Категорія «видатки бюджету» має і законодавче визначення, як коштів, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу і повернення надміру сплачених до бюджету сум². Наведена норма-дефініція є розрахунковою, оскільки містить визначення бюджетно-правового поняття шляхом опису словами формули, за якою здійснюється математичний розрахунок кількісного показника цього поняття³.

Економічно-правова сутність видатків бюджету полягає в тому, що вони мають якісну та кількісну характеристики. Якісна характеристика встановлює призначення видатків, а кількісна – їх величину (обсяг) у грошовому вираженні. Ці характеристики мають нормативне закріплення в бюджетно-правових актах (законі про Державний бюджет України, рішеннях про місцеві бюджети), де кожний показник видатків встановлюється матеріальною бюджетно-правовою нормою, яка надає відповідні повноваження суб'єктам щодо використання бюджетних коштів на визначені цілі та у визначеному розмірі для фінансування визначених публічних потреб. Змістом правових норм, які регулюють видатки бюджету, звертає увагу Л.К. Воронова, є свідомість (воля) народу, що реалізується в практичних діях уповноважених на це державних органів, спрямована на фінансове забезпечення функціонування держави та її органів⁴.

¹ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 348.

² Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

³ Чернадчук В. Норми-дефініції у фінансовому законодавстві: окремі теоретико-прикладні аспекти // Юридична Україна. – 2007. – № 1. – С. 48–49.

⁴ Воронова Л.К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики). – К.: Вища школа, 1981. – С. 13.

Видатками бюджету є частина грошових коштів держави або адміністративно-територіальних одиниць, право розпорядження якими надано відповідним державним органам і органам місцевого самоврядування. Відносини, що виникають з приводу фінансування видатків бюджету є сукупністю процесуальних дій уповноважених бюджетним законодавством суб'єктів щодо виділення бюджетних коштів та їх спрямування відповідно до приписів бюджетно-правових норм за напрямками і в обсягах, передбачених бюджетно-правовими актами. І в цьому значенні видатки бюджету як об'єкт бюджетних правовідносин є одночасно і результатом дій цих суб'єктів.

У бюджетних правовідносинах фінансування видатків дії суб'єктів спрямовані на виділення, перерахування та використання бюджетних коштів (матеріальної субстанції) на підставі бюджетно-правових норм, якими встановлюються якісні (напрям використання) і кількісні (обсяг використання) показники. Тобто суб'єкти працюють з бюджетно-правовими актами (матеріальна субстанція), де містяться показники видатків бюджету, які в подальшому матеріалізуються в бюджетні кошти. І тому цілком справедливим є твердження Р.Й. Халфіної, що деякі правовідносини безпосередньо не пов'язані з певним об'єктом, але через ланцюг взаємопов'язаних відносин впливають на матеріальні предмети. Як наслідок, через усю систему взаємопов'язаних відносин вони суттєво впливають на ці предмети, але такий зв'язок є опосередкованим¹. Отже, бюджетні кошти, що є матеріальною субстанцією, становлять опосередкування приписів бюджетно-правових актів та результат дії суб'єктів бюджетних правовідносин.

У бюджетних правовідносинах, на нашу думку, можна виділити загальний, видовий та простий (первинний) об'єкти. Загальним об'єктом бюджетних правовідносин є матеріальна субстанція – бюджетні кошти, видовими об'єктами – матеріальна та нематеріальна субстанція, а простим об'єктом – результат дії або їх сукупність, але при цьому виникають питання щодо їх розмежування. Так, наприклад, у правовідносинах з розгляду проекту закону про Державний бюджет України в першому читанні висновки та пропозиції голосуються в цілому, що передбачено

ч. 2 ст. 41 БК України. Постає питання, що є об'єктом правовідносин: голосування (дія), висновки та пропозиції (нематеріальна субстанція) чи їх схвалення або відхилення (результат дії). На нашу думку, дії не можуть бути об'єктом, оскільки вони врегульовані бюджетно-правовою нормою і є об'єктом правового регулювання. Обов'язком Верховної Ради України є голосування за ними (об'єкт суб'єктивного бюджетного права-обов'язку), висновки та пропозиції теж не є об'єктом правовідносин, вони є тим предметом, з яким працює Верховна Рада України, хоча в інших правовідносинах вони можуть бути об'єктом. Об'єктом цього правовідносин є результат дій (результат голосування), на який і спрямована поведінка суб'єкта – рішення щодо схвалення чи несхвалення висновків та пропозицій, і залежно від цього здійснюється подальший рух бюджетних правовідносин.

Видовий об'єкт бюджетних правовідносин не є простою сукупністю елементарних об'єктів, він становить нову якість, результат, який створюється внаслідок послідовної зміни простих (первинних) об'єктів бюджетних правовідносин та переходу накопиченої кількості елементарних об'єктів у нову якість. Так, у правовідносинах на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України внаслідок послідовної зміни та накопичення простих об'єктів бюджетних правовідносин на цій стадії маємо нову якість: проект закону стає законом про Державний бюджет України.

Кожен суб'єкт бюджетних правовідносин вступає у відносини не безцільно, а з метою досягнення результату – бюджетного забезпечення публічного інтересу. Публічний інтерес завжди пов'язаний з певними матеріальними благами, якими є, зокрема, бюджетні кошти, тому інтерес суб'єктів бюджетних правовідносин завжди зумовлений формуванням та розподілом з подальшим виділенням й використанням бюджетних коштів. Під час формування доходів бюджетів публічний інтерес, який перетворюється на службовий інтерес уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин, полягає не лише в одержанні коштів в обсязі, передбаченому актом про бюджет, а й у перевиконанні показників доходної частини бюджету з метою збільшення в подальшому обсягів видатків бюджету. При видатках бюджету публічний інтерес полягає в задоволенні якомога більшого обсягу соціальних та державних потреб. Ураховуючи те, що потреби завжди є обмеженими і в будь-якому випадку не можуть бути повністю

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 216.

задоволені (профінансовані) з бюджету, то метою буде задоволення найбільш важливих (визнаних) для суспільства та держави потреб, тому будь-які бюджетні правовідносини і встановлюються через необхідність фінансування видатків та зосереджуються навколо них. Таке стає можливим за умови, якщо інший суб'єкт створює відповідну можливість фінансування видатків, тобто належним чином виконує обов'язки щодо перерахування до бюджетів грошових коштів у встановленому законом порядку і строки. Для формування доходів бюджетів та здійснення їх видатків необхідна взаємодія з іншими суб'єктами (взаємозумовлена поведінка суб'єктів). Поведінка як певна сукупність послідовних дій є цілеспрямованою, такою, що передбачає досягнення результату. Таким результатом є бюджет у його матеріальному розумінні (бюджетні кошти), як грошова, матеріальна субстанція. Таким чином, бюджетні кошти є матеріальним результатом дій суб'єктів, які, здійснюючись у певній послідовності, становлять їх поведінку в межах їх суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків.

Продукти духовної (інтелектуальної) творчості є результатом інтелектуальної діяльності суб'єктів бюджетних правовідносин. Ними можна вважати, зокрема, закон про Державний бюджет, рішення про місцеві бюджети, які є результатами дій суб'єктів на стадії підготовки, розгляду та прийняття актів про бюджети. Будучи прийнятими, ці бюджетно-правові акти виконуються знову ж таки шляхом здійснення послідовних дій щодо забезпечення надходження та зарахування доходів до бюджету з метою їх подальшого виділення та використання на публічні потреби. Отже, публічний інтерес суб'єктів щодо актів про бюджети полягає в тому, що ними встановлюються показники доходної та видаткової частин бюджетів. Однак акти про бюджети є не лише продуктами інтелектуальної діяльності, а й офіційними документами. Таким чином, класифікацію об'єктів бюджетних правовідносин на першому рівні можна звести до виділення об'єктами бюджетних правовідносин матеріальної та нематеріальної субстанції, які є результатами дій суб'єктів бюджетних правовідносин. На другому рівні матеріальна та нематеріальна субстанція, будучи загальним об'єктом, поділяється на види: матеріальна субстанція на доходи та видатки бюджету, а нематеріальна – на акти про бюджети, звітність про виконання бюджетів тощо.

Зазначена класифікація не є бездоганною в плані приведення її до єдиного критерію, але дозволяє аналізувати окремі субстанціональні явища, які в сукупності становлять систему об'єктів бюджетних правовідносин, ураховуючи їхню правову природу, походження, місце та роль у структурі бюджетних правовідносин.

Таким чином, об'єктами бюджетних правовідносин є матеріальна та нематеріальна субстанція як результат дій з приводу чого виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований публічними інтересами бюджетного забезпечення визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосууб'єктності.

Аналізуючи класифікації об'єктів правовідносин, А.П. Дудін вважає, що поняття «подвійний», «юридичний», «вольовий», «матеріальний», «загальний», «спеціальний», «безпосередній» і «кінцевий» об'єкти правовідносин введені без достатніх на те підстав. Якщо поняття «об'єкт правовідносин» відповідає загальнонофілософському поняттю «об'єкт», то наведені різновиди не мають філософського обґрунтування. Але актуальним є розрізнення загального, спеціального (особливого) та єдиного об'єктів у такому зв'язку: загальне – особливе – єдиничне¹. Цей підхід підтримала й розвинула у своїх працях Ю.О. Крехіна. Застосування філософських понять «загальне», «особливе» та «єдиничне» щодо об'єкта бюджетних правовідносин може бути таким: об'єкт фінансових правовідносин (фінанси) – загальне; об'єкт бюджетних правовідносин (централізовані державні фонди грошових коштів) – особливе; об'єкт окремих видів бюджетних (наприклад, дотації) – єдиничне. Подібний погляд на об'єкт конкретних бюджетних правовідносин дозволить виокремити загальні ознаки останнього, що зумовлено положенням у системі фінансових правовідносин, та особливі ознаки, притаманні (властиві) тільки даному виду правовідносин².

Порушивши питання про виділення родового об'єкта правовідносин та його видових проявів, М.П. Кучерявенко акцентує увагу на майновій природі родового об'єкта правовідносин, яка

¹ Дудин А.П. Об'єкт правоотношения (вопросы теории). – Саратов: Изд-во Саратовского университета, 1980. – С. 71.

² Крехина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 292.

може опосередковувати та визначати видові форми об'єктів правовідносин, що можуть мати як майнове, так і немайнове вираження¹.

Проаналізовані підходи, що склалися в науці фінансового права дають можливість розглянути об'єкт бюджетних правовідносин як складне правове утворення. Об'єкт бюджетних правовідносин, що є узагальненою категорією, передбачає розрізнення загального, видового та простого (елементарного) об'єктів бюджетних правовідносин.

Загальним об'єктом бюджетних правовідносин є те, з приводу чого виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований інтересами забезпечення публічних потреб бюджетними коштами в межах їх бюджетної правосуб'єктності. Загальним об'єктом бюджетних правовідносин є бюджетні кошти з приводу яких і виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних, детермінований публічними інтересами бюджетного забезпечення визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосуб'єктності.

Бюджетні правовідносини, маючи загальний об'єкт, є різноманітними й численними. Тому на другому рівні можна виокремити видовий об'єкт бюджетних правовідносин, який властивий тільки окремим видам бюджетних правовідносин. Видовим об'єктом бюджетних правовідносин є матеріальна або нематеріальна субстанція, з приводу якої виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований публічними інтересами бюджетного забезпечення визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосуб'єктності. Такими видами об'єктами бюджетних правовідносин є, зокрема, бюджетні кошти, закон про державний бюджет, рішення про місцевий бюджет, звіт про виконання бюджету тощо.

Але і кожен вид бюджетних правовідносин є складним бюджетним правовідношенням, у процесі розвитку якого відбувається послідовна зміна (перехід) простих правовідносин, кожне з яких має свій власний об'єкт, що визначається як простий об'єкт. У послідовній зміні (переході) простих бюджетних правовідносин відбувається послідовна зміна й простих їх об'єктів, хоча суб'єкти можуть залишатися тими самими, що, як правило,

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Лекс, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 291.

і відбувається. Простим об'єктом бюджетних правовідносин є матеріальний або нематеріальний результат дії з приводу якого виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований публічними інтересами бюджетного забезпечення визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосуб'єктності. Такими простими об'єктами є, зокрема, конкретний міжбюджетний трансферт, бюджетний запит тощо.

2.2. Суб'єктний склад бюджетних правовідносин

Дослідження суб'єктного складу бюджетних правовідносин потребує з'ясування низки теоретичних питань. Насамперед, це стосується визначення поняття «суб'єкт бюджетних правовідносин», встановлення його співвідношення з іншими суміжними поняттями, аналізу та уточнення існуючих класифікацій суб'єктів і вирішення інших питань, які мають значення для науки фінансово-господарської бюджетної діяльності. Визначення поняття суб'єкта бюджетних правовідносин має і практичне значення, оскільки дозволяє окреслити коло осіб, що вступають у бюджетні відносини, дії яких, підпадаючи під регулюючий вплив норм бюджетного права, мають юридично значущі наслідки. Тільки такі особи, які є наділеними бюджетними повноваженнями, можуть вступати суб'єктами бюджетних правовідносин, реалізуючи ці повноваження.

До актуальних та проблемних питань суб'єктів правовідносин неодноразово зверталися у своїх працях не лише науковці з теорії держави та права, а й галузевих юридичних наук. Однак, незважаючи на це, зазначені питання все ще потребують подальших загальнотеоретичних, так і галузевих досліджень, оскільки суб'єкт правовідносин є первинним¹, або основним², елементом правовідносин.

Наявність різних підходів щодо визначення поняття «суб'єкт правовідносин» у теорії держави та права вплинула на галузеві юридичні науки, у тому числі й на фінансове право. Таке існування

¹ Погорілко В.Ф., Федоренко В.Л. Проблеми теорії конституційно-правових відносин // Правова держава. – Випуск 17. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М.Корецького НАН України, 2006. – С. 462.

² Теорія государства и права: Учебник / Отв. ред. д.ю.н. Королев, д.ю.н. Л.С. Явич. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1982. – С. 294.

різних підходів створює певні складнощі в застосуванні не лише цього терміна, а й суміжних з ним понять, які досить часто отожнюються. Тому розмежування суміжних понять та надання їм наукових визначень дозволить досягнути термінологічної єдності, але й це ще не означає вирішення термінологічного завдання, оскільки йдеться про систему понять та співвідношення елементів цієї системи. Точне визначення змісту кожного із взаємозалежних понять необхідне не лише для струнково-теоретичних побудов, а й для правотворчої, та правозастосовчої діяльності. Не заперечуючи різноманіття поглядів щодо співвідношення зазначених понять, Р.Й. Халфіна справедливо звертає увагу на те, що назріла потреба привести їх у певну систему¹.

У теорії права склалися два підходи щодо співвідношення понять «суб'єкт права» та «суб'єкт правовідносин». Згідно з першим ці поняття вважаються рівнозначними², або тотожними од-нопорядковими поняттями³. Під суб'єктами правовідносин розуміються окремі індивідууми та організації, які відповідно до норм права є носіями юридичних прав і обов'язків⁴ або на підставі юридичних норм можуть бути учасниками правовідносин – носіями суб'єктивних прав та юридичних обов'язків⁵. Водночас, в юридичній літературі звертається увага на розмежування понять «суб'єкт права» та «суб'єкт правовідносин»⁶. Найбільший рівень абстрактності з перерахованих категорій, стверджує О.І. Харитонова, безумовно має поняття «суб'єкт права». При цьому «право» трактується як складова частина цивілізації, об'єктивна категорія, що охоплює всю сукупність загальнообов'язкових

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 116, 118.

² Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 517.

³ Кечекьян С.Ф. Правоотношение в социалистическом обществе. – М., 1958. – С. 83.

⁴ Хропанюк В.Н. Теория государства и права. Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л, Интерстиль, 2004. – С. 309.

⁵ Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – С. 395.

⁶ Тревцов Ю.И. Правовые отношения и осуществление права. – Л.: Изд-во Ленинградского университета, 1987. – С. 20.

норм та правил поведінки, які існують у певному суспільстві, тобто виступає як категорія об'єктивна, що дає підстави зробити уточнення – «суб'єкт об'єктивного права». У такому трактуванні суб'єкти права виступають як особи, які мають правосуб'єктність. Таким чином, доходимо висновку, що суб'єкт об'єктивного права має потенційну здатність вступати в правовідносини, для чого він наділяється об'єктивним правом, відповідною здатністю, яку іноді називають «правоздатністю», але яка точніше, мабуть, може бути охарактеризована за допомогою більш широкої категорії – «правосуб'єктність»¹.

Оскільки суб'єктами правовідносин можуть бути лише особи, які наділені правосуб'єктністю, то поняття «суб'єкт права» та «особа, яка наділена правосуб'єктністю» в принципі, збігається. Щоб стати суб'єктом правовідносин, особа має пройти два етапи наділення юридичними властивостями (якостями). По-перше, набути якості суб'єкта права як потенційного суб'єкта (учасника) правовідносин через наділення правовсуб'єктністю і, по-друге, набути додаткових якостей юридичного характеру в конкретній юридичній ситуації – здатності реалізовувати суб'єктивні юридичні права та обов'язки, що надаються їм правовими нормами, які власне й визначають правові зв'язки та взаємодію між суб'єктами. Суб'єктами правовідносин є індивідуальні або конкретні суб'єкти права, які використовують свою правосуб'єктність у конкретних правовідносинах, виступаючи реалізаторами суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, повноважень та юридичної відповідальності². Незважаючи на наявність спільних рис та зв'язку між суб'єктом права та суб'єктом правовідносин, їх не слід вважати рівнозначними: вони співвідносяться як загальне та конкретне. Поняття суб'єкта права є більш широким поняттям, оскільки ним є особа, яка потенційно має можливість і здатність брати участь у правовідносинах, тобто наділена правосуб'єктністю, тоді як суб'єктом правовідносин є особа, яка вступає в правовий зв'язок, реалізуючи свої права та обов'язки.

У науці фінансового права переважає думка, згідно з якою суб'єкт фінансового права є більш широким поняттям, ніж

¹ Харитонова О.І. Адміністративно-правові відносини: концептуальні засади і правова природа: Дис. ... докт. юрид. наук. – Одеса, 2004. – С. 92.

² Скакун О.Ф. Теория государства и права: Учебник. – Х.: Консум; Ун-т внутр. дел. 2000. – С. 384–385.

суб'єкт (учасник) фінансових правовідносин, вони співвідносять-ся як загальне та конкретне¹. Суб'єкт фінансового права, вступаючи в конкретні правовідносини, набуває додаткових властивостей, зокрема, він стає учасником конкретного правовідношення, залишаючись при цьому суб'єктом фінансового права².

Суб'єкт фінансового права є носієм передбачених правовими нормами суб'єктивних прав і обов'язків у сфері фінансової діяльності держави, що має потенційну можливість участі в правовідношеннях³, або особою, наділеною правосуб'єктністю, тобто здатністю бути учасником конкретних фінансових правовідносин⁴. Саме фінансова правосуб'єктність дає можливість суб'єкту фінансового права стати суб'єктом фінансових правовідносин. Суб'єкт фінансового права, реалізуючи свої суб'єктивні права та обов'язки, вступає в правовідносини і, таким чином, унаслідок правореалізації набуває нової якості – стає суб'єктом фінансових правовідносин, зберігаючи при цьому ті якості, які він мав до вступу в правовідносини, бувши суб'єктом фінансового права – він ним і залишається. Правореалізацією є практичне перетворення приписів фінансово-правових норм у правовірні дії учасниками фінансових правовідносин⁵. Наявність фінансової правореалізації і є тим критерієм, що дозволяє відмежувати суб'єкта фінансових правовідносин від суб'єктів фінансового права. І саме тому суб'єктом фінансових правовідносин визнається реальний учасник конкретних фінансових правовідносин⁶.

На необхідність розмежування поняття «суб'єкт бюджетного права» та «суб'єкт бюджетних правовідносин» звертається увага і в бюджетно-правовій літературі. Суб'єктами бюджетного права є особи, наділені правосуб'єктністю, тобто такі, що потенційно

здатні бути учасниками бюджетних правовідносин¹ або особи, які в тій чи іншій якості можуть бути сторонами суспільних відношень, що регулюються бюджетним правом і стають учасниками бюджетних правовідносин лише з моменту їх вступу стороною в конкретні врегульовані нормами права суспільні відносини². Суб'єктом бюджетних правовідносин є реальний учасник конкретних правовідносин³.

Суб'єкт бюджетного права наділений правовою можливістю вступати в бюджетні правовідносини, перетворює цю можливість, реалізуючи бюджетну правосуб'єктність, у правову дійсність і набуває нової якості – стає суб'єктом бюджетних правовідносин. Правова можливість (бюджетна правосуб'єктність) органічно та нерозривно поєднана з правовою реальністю (бюджетними правовідносинами), будучи її продуктом і наслідком розвитку. Правова можливість характеризує стан цієї реальності – бюджетних правовідносин у їх розвитку і є проміжною ланкою між існуючою реальністю (бюджетними правовідносинами) та її майбутнім станом. Бюджетна правосуб'єктність, що є абстрактною правовою можливістю, має певну ймовірність реалізації й за наявності умов перетворюється в реальну правову можливість унаслідок реалізації бюджетної правосуб'єктності. З іншого боку, абстрактна правова можливість за відсутності умов може зникнути, але водночас за наявності відповідних передумов (бюджетно-правових норм) та умов її реалізації (юридичних фактів) перетворюється в конкретну реальність. Таким чином, розвиток бюджетних правовідносин (правової реальності) перетворює абстрактну правову можливість (бюджетну правосуб'єктність) в конкретну правову реальність (бюджетні правовідносини), яка, у свою чергу, змінює її, унаслідок чого суб'єкт бюджетного права перетворюється в суб'єкта бюджетних правовідносин, одночасно залишаючись суб'єктом бюджетного права, набуваючи нової якості – суб'єкта бюджетних правовідносин.

¹ Бюджетне право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эришвили, О.В. Староверова, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – С. 28.

² Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – С. 59–60.

³ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эришвили, О.В. Староверова, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – С. 28.

¹ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 53.
² Ковальчук А.Т. Фінансове право України: Стан та перспективи розвитку. Монографія. – К.: Парламентське вид-во, 2007. – С. 194.

³ Фінансове право України: Підручник / Г.В. Вех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 28.

⁴ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Фінансове право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 42.

⁵ Там само.

⁶ Карасева М.В. Фінансове правоотношение. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – С. 96; Фінансове право України: Підручник / Г.В. Вех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 28.

У юридичній літературі існує думка про виокремлення більш вузького поняття, ніж суб'єкт права, – поняття учасника правовідносин, яке ототожнюється із суб'єктом правовідносин¹. Водночас, у фінансово-правовій літературі існує погляд, що учасником фінансових правовідносин є, як правило, юридична особа, яка володіє правосуб'єктністю, тобто потенційно здатна бути суб'єктом фінансових правовідносин. Юридичні та фізичні особи, що потенційно правосдатні та дієздатні в системі фінансових правовідносин, демонструють відповідні наміри та бажання, але на даний час не вступили в реальні фінансові правовідносини, є учасниками фінансових правовідносин, не будучи при цьому суб'єктами таких правовідносин². Таким чином, ототожнюються поняття суб'єкта фінансового права та учасника фінансових правовідносин³. Таке ототожнення, на нашу думку, є помилковим, оскільки учасником є той, хто бере чи брав участь у чому-небудь⁴, а не той, хто може брати участь. Суб'єктами права є особи чи організації, за якими законом визнана особлива юридична властивість правосуб'єктності, що дає їм можливість брати участь у правових відносинах⁵.

Аналізуючи праці, де тією чи іншою мірою розглядаються питання суб'єктів бюджетних правовідносин, необхідно зазначити, що поняття «суб'єкт бюджетних правовідносин» та «учасник бюджетних правовідносин», як правило, вважаються тотожними⁶. Проте, на нашу думку, ці поняття, незважаючи на подібність,

потребують розмежування. Суб'єктами бюджетних правовідносин визнаються держава, адміністративно-територіальні одиниці, органи державної влади та місцевого самоврядування¹. Однак, у ч. 1 ст. 20 Бюджетного кодексу України надається визначення поняття «учасники бюджетного процесу», якими є органи та посадові особи, що наділені бюджетними повноваженнями. Посадові особи, що є учасниками бюджетних процесуальних правовідносин, можуть і не бути суб'єктами цих правовідносин. Відповідно до ч. 1 ст. 39 Бюджетного кодексу України Міністр фінансів України представляє проект закону про Державний бюджет України на пленарному засіданні Верховної Ради України. При цьому він виступає (діє) не від власного імені, а представляє Кабінет Міністрів України, оскільки відповідно до ч. 1 ст. 32 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України розробляє цей проект закону, а відповідно до ч. 2 ст. 37 БК України приймає постанову про схвалення проекту закону та подає його до Верховної Ради України. Таким чином, під час представлення проекту закону про Державний бюджет України Міністр фінансів України є учасником бюджетних правовідносин, а суб'єктом – Кабінет Міністрів України, до складу якого входить Міністр фінансів України і від імені якого він представляє проект закону про Державний бюджет України. Відповідно до ч. 2 ст. 33 БК України Кабінет Міністрів України подає до Верховної Ради України проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, а згідно з ч. 1 цієї статті з доповіддю про зазначений проект виступає Прем'єр-міністр України або за його дорученням Міністр фінансів України, які є учасниками бюджетних правовідносин, що діють від імені Уряду. Отже, суб'єктами бюджетних правовідносин є держава, адміністративно-територіальні одиниці, органи державної влади та місцевого самоврядування, а в окремих випадках і їх посадові особи, учасниками можуть бути лише державні органи та їх посадові особи,

¹ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Староверова, Д.А. Ремыханова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – С. 27; Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – С. 60; Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Хмичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 239–285.; Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общ. ред. д-ра. проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 8.

¹ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 116.

² Ковальчук А.Т. Фінансове право України: Стан та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Парламентське вид-во, 2007. – С. 193–194.

³ Там само. – С. 175.

⁴ Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпін: ВТФ «Перун», 2003. – С. 1310.

⁵ Теорія господарства і права: Учебник для студ. і аспірантов юрид. вузов і фак. / С.В. Боботов, В.В. Лазарев, Е.А. Лукашова і др.; Рук. автор. колектива і отв. ред. Г.Н. Манов; НИИ правовой политики и проблем правоприменения. – М.: БЕК, 1996. – С. 123.

⁶ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Староверова, Д.А. Ремыханова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 27.; Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – С. 62–63.; Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 136.

які в окремих випадках можуть бути одночасно й суб'єктами цих правовідносин. Учасником бюджетних правовідносин є індивідуалізована конкретна особа, що безпосередньо своїми діями реалізує власні бюджетні повноваження, вступаючи в правовий зв'язок з іншими особами від імені суспільно-територіального утворення, державного органу чи органу місцевого самоврядування або від власного імені. У першому випадку відбувається розділення суб'єкта та учасника бюджетних правовідносин, а в другому спостерігається їх збіг.

Питання класифікації суб'єктів бюджетних правовідносин розглядаються, як правило, у контексті класифікації суб'єктів фінансових правовідносин. М.В. Карасьова розрізняє три групи суб'єктів фінансових правовідносин: суспільно-територіальні утворення, колективні суб'єкти та індивідуальні суб'єкти¹. На відміну від інших видів фінансових правовідносин, особливістю бюджетних є більш вузьке коло суб'єктів цих відносин. Тому суб'єктами бюджетних правовідносин, на думку Л.К. Воронова, є юридичні особи, які беруть участь у розподілі доходів і видатків між різними видами бюджетів, або які одержують із державного чи місцевих бюджетів кошти в різних формах, або які беруть участь хоча б в одній стадії бюджетного процесу (складанні, розгляді, затвердженні чи виконанні бюджету). Звідси доходимо висновку про те, що не бувають суб'єктами бюджетних правовідносин юридичні особи – підприємства й організації недержавної й немуніципальної форми власності та окремі громадяни, їх правовідносини опосередковуються через податкові, кредитні та інші відносини². У першу чергу, суб'єктом бюджетних правовідносин, звертає увагу М.П. Кучерявенко, виступає Україна – суверенна держава, як правило, в особі державних органів. До них належать Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Верховна Рада та Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві органи самоврядування та їх виконавчі органи³.

Першу групу суб'єктів бюджетних правовідносин становлять суспільно-територіальні утворення, до яких належать держава

та адміністративно-територіальні одиниці. До другої групи належать представницькі та виконавчі органи державної влади і місцевого самоврядування. Однак суб'єктами бюджетних правовідносин є також установи та організації, створені в установленому порядку органами державної влади та місцевого самоврядування, які утримуються за рахунок відповідного бюджету. Отже, можна виокремити третю групу суб'єктів бюджетних правовідносин, до якої належать такі колективні суб'єкти бюджетних правовідносин, якими є, зокрема, бюджетні установи. До колективних суб'єктів бюджетних правовідносин, на думку авторів навчального посібника «Бюджетное право», належать не лише перераховані вище суб'єкти, а й інші комерційні (господарські) організації різних організаційно-правових форм і форми власності (унаслідок отримання із бюджетів різних рівнів асигнувань, розподілу прибутку тощо), індивідуальні (сімейні) приватні підприємства, які є самостійними суб'єктами господарювання (з приводу використання субсидій та дотацій з бюджетів, державного кредиту, отримання державних або муніципальних гарантій та розміщення державних або муніципальних замовлень), а також громадяни¹. Але з таким підходом не погоджується Л.К. Воронова, зазначаючи, що не можуть бути суб'єктами бюджетних правовідносин підприємства й організації недержавної та немуніципальної форми власності, а також окремі громадяни².

Відповідно до ч. 2 ст. 21 Бюджетного кодексу України фізичним і юридичним особам, які не мають статусу бюджетної установи (одержувачам бюджетних коштів), кошти бюджету надаються лише через розпорядників бюджетних коштів. Одержувачі бюджетних коштів підлягають включенню до мережі головних розпорядників або розпорядників другого ступеня бюджетних коштів, якщо вони отримують кошти безпосередньо від них. Одержувачам бюджетних коштів відкриваються та ведуться рахунки в органах Державного казначейства, вони є підконтрольними суб'єктами в бюджетно-контрольних правовідносинах, а

¹ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – С. 34–35.

² Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – С. 115.

¹ Карасева М.В. Фінансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 99.

² Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – С. 115.

³ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 7.

також суб'єктами, що притягаються до відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Зазначене дає нормативні підстави щодо визнання одержувачів бюджетних коштів зобов'язаними суб'єктами окремих видів бюджетних правовідносин, зокрема, правовідносин виконання бюджетів, контрольно-бюджетних, бюджетно-деліктних, бюджетних правовідносин провадження, правовідносин бюджетної відповідальності.

Суб'єктами бюджетного права традиційно визнаються суспільно-територіальні утворення (державна та адміністративно-територіальні одиниці), однак щодо їх визнання суб'єктами бюджетних правовідносин існують різні точки зору, серед яких переважає така: держава як суб'єкт бюджетного права є суб'єктом бюджетних правовідносин в особі органів державної влади, які наділені бюджетною компетенцією. Зазначене стосується й адміністративно-територіальних одиниць, які виступають суб'єктами бюджетних правовідносин в особі органів місцевого самоврядування. Для вирішення цієї проблеми потрібно дати відповіді на такі питання. По-перше, у яких випадках суспільно-територіальні утворення є суб'єктами бюджетного права, а в яких – суб'єктами бюджетних правовідносин? По-друге, в особі кого виступають суспільно-територіальні утворення як суб'єкти бюджетних правовідносин? По-третє, який механізм зв'язку існує між суспільно-територіальним утворенням і органом, що представляє його у бюджетних правовідносинах?

Відповідаючи на перше питання в контексті фінансових правовідносин, М.В. Карасьова звертає увагу на відповідальність держави у сфері фінансів, а звідси й на необхідність її визнання суб'єктом фінансового права та фінансових правовідносин у випадках, коли держава реалізує свої суверенні права в галузі фінансів. Додатковою ознакою необхідності визнання держави в цілому суб'єктом фінансового права є те, що в майнових правовідносинах, які виникають через порушення фінансових, тобто в суспільних правовідносинах, суб'єктом відповідальності в законодавстві визнається держава в цілому¹.

На думку С.Ф. Кечек'яна, держава стає суб'єктом правовідносин в усіх випадках, коли на будь-кого покладається обов'язок, тобто обов'язок щодо держави в розумінні необхідності

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 101.

дотримуватися приписів правових норм, що виходять від держави, і в тих випадках, коли є конкретні управомочені особи¹. У фінансових правовідносинах держава як суб'єкт правовідносин представлена одним із її органів; основною ознакою, що дозволяє різним суспільним утворенням бути суб'єктами правовідносин, є організаційна єдність. Такою організаційною єдністю є держава в цілому, яка виступає в особі органів, що діють від її імені².

Держава як централізована ієрархія посадових осіб, апарат управління та примусу, виступає як відокремлена від інших соціальних груп сила, що монопольно володіє правом прийняття загальнообов'язкових рішень і примусу щодо їх виконання³. Суб'єкти права, реалізуючи свою компетенцію, вступують у правовідносини, які Ю.О. Тихомиров визначив як компетенційні і первісним джерелом яких, на думку автора, є держава. Вона виконує подвійну роль – цілісного суб'єкта права і системи взаємопов'язаних інститутів і структур, які здійснюють її функції⁴. Саме ці інститути та структури держави й виступають безпосередніми суб'єктами правовідносин, а держава – опосередкованим суб'єктом правовідносин.

Визначаючи особливості бюджетних правовідносин, Н.І. Хімичева звертає увагу на те, що в цих правовідносинах обов'язково беруть участь держава, державні чи муніципальні утворення або відповідні органи державної влади та місцевого самоврядування, що представляють їх інтереси⁵. На думку О.П. Орлюк, держава виступає в особі уповноваженого органу державної влади або місцевого самоврядування⁶. Однак останнє твердження видається сумнівним, оскільки, по-перше, місцеве самоврядування здійснюється територіальними громадами сіл, селищ, міст як безпосередньо, так і через сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи, а

¹ Кечекьян С.Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. – М., 1958. – С. 129.

² Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 138, 140.

³ Лейст О.Э. Сущность права. Проблемы теории и философии права. – М.: ИКД «Веркато-М», 2002. – С. 126.

⁴ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 106.

⁵ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 148–149.

⁶ Орлюк О.П. Финансовое право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 53.

також через районні й обласні ради, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст. По-друге, представницьким органом місцевого самоврядування є не держава, а місцева рада, яка відповідно до закону наділяється правом представляти інтереси територіальної громади і приймати рішення від імені цієї громади. По-третє, одним із принципів побудови бюджетної системи є принцип самостійності, згідно з яким держава та органи місцевого самоврядування не несуть відповідальності за бюджетними зобов'язаннями один одного. Так, п. 3 ч. 1 ст. 7 БК України встановлено, що держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Тому в бюджетних правовідносинах держава не може виступати через органи місцевого самоврядування, незважаючи на те, що наділяє їх бюджетними повноваженнями, а в окремих випадках може передавати їм деякі бюджетні повноваження. Наприклад, відповідно до ст. 85 БК України держава може передавати Раді міністрів Автономної Республіки Крим чи органам місцевого самоврядування право на здійснення видатків.

З цього приводу заслуговує на підтримку зауваження А.Г. Пауля: якщо суб'єктами бюджетних прав можуть бути як суспільно-територіальні утворення, так і органи державної влади та місцевого самоврядування, то суб'єктами бюджетно-процесуальних правовідносин можуть бути лише органи державної влади та місцевого самоврядування, які виступають як від власного імені, так і від імені відповідних суспільно-територіальних утворень¹.

Отже, на відміну від визнання суспільно-територіальних утворень суб'єктами бюджетного права питання щодо визнання їх суб'єктами бюджетних правовідносин є дискусійним. Одні науковці вважають, що держава може безпосередньо виступати суб'єктом бюджетних правовідносин, інші – що держава діє винятково через органи державної влади. Проте є і третій погляд, згідно з яким держава може виступати суб'єктом фінансових правовідносин як єдине ціле, і, крім того, у більшості випадків вона діє через відповідні органи, наділені компетенцією виступати від її імені².

¹ Пауль А.Г. Процесуальні норми бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 135–136.

² Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансових правовідносин / За ред. Л.К. Вороновой. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006. – С. 24.

Після оформлення території в державу або частини її території в адміністративно-територіальну одиницю вона набуває можливість утворювати та мати відповідні органи, бути носієм суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків і, відповідно – суб'єктом бюджетного права. Суб'єктом бюджетного права є не просто географічна територія, а певним чином організоване суспільно-територіальне утворення, основу якого становить населення. Саме воно, формуючи органи влади, надає суспільно-територіальному утворенню статус суб'єкта бюджетного права. Право на бюджет є основним (первинним) матеріальним бюджетним правом, яке належить суспільно-територіальному утворенню і визначає саме його бюджетну правосуб'єктність, а не правосуб'єктність державних органів чи органів місцевого самоврядування. Така приналежність бюджету суспільно-територіальному утворенню є необхідним атрибутом, що відображає його організаційність у державу чи адміністративно-територіальну одиницю. Унаслідок набуття права на бюджет набувається цілий комплекс прав на отримання доходів бюджету та їх подальший розподіл й використання на соціально-економічній розвиток відповідного суспільно-територіального утворення¹.

Вертикальні фінансові відносини, зазначається в юридичній літературі, тісно перетинаються з цивільно-правовими, а окремі види фінансових відносин існують паралельно із цивільними. При цьому підкреслюється, що фінансові відносини виникають з метою досягнення цивільно-правового результату, а саме, прирощення або обмеження чийогось майна, здійснення тієї чи іншої за своїми наслідками цивільно-правової угоди². Але, існуючи паралельно з цивільними правовідносинами і навіть маючи на меті досягнення цивільно-правового результату, фінансові правовідносини є зовсім іншим правовим явищем. Хоча в деяких випадках вони можуть перетинатися: цивільні правовідносини можуть передувати фінансовим або бути «похідними» від них. Під час формування доходів бюджетів за рахунок податкових надходжень результатом є ущемлення (обмеження) права власності платника податків та збільшення державної або комунальної

¹ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 66–67.

² Запольский С.Л. О предмете финансового права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 22.

власності на суму цих податків. У сфері фінансування видатків бюджетів держава свідомо обмежує своє право власності (відчуває грошові кошти), фінансуючи бюджетні установи, бюджетні програми тощо. Таким чином, рух грошових коштів від одного власника до іншого слід розглядати як певний вид економічних відносин залежно від кінцевого результату. У сфері публічної фінансової діяльності ці відносини є фінансовими й не можуть бути іншими. Обґрунтуванням того, що певна частина економічних відносин унаслідок правового регулювання набуває якості фінансових (у тому числі й бюджетних) правовідносин є заінтересованість та обов'язок держави й адміністративно-територіальних одиниць захистити, гарантувати або задовольнити публічний інтерес здійсненням дій та операцій, метою яких є безпосереднє фінансове, а точніше – бюджетне забезпечення визначених публічних потреб. Отже, наявність визнаного публічного інтересу й перетворює економічні відносини у фінансові та спонукає державу регулювати частину руху грошових коштів імперативним методом.

Держава визнається суб'єктом бюджетного права за умови закріплення законодавством за нею, а не за державними органами матеріальних бюджетних прав, основним серед яких є право на державний бюджет. А оскільки його власником є держава, від імені якої діють державні органи, то відповідальність за їх дії несе держава коштами Державного бюджету, що закріплено Конституцією України. Так, ст. 56 Конституції України передбачено, що кожен має право на відшкодування за рахунок держави матеріальної та моральної шкоди, завданої незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, їх посадових і службових осіб під час виконання ними своїх повноважень. Посилання на державу міститься і в деяких дефініціях БК України, наприклад, відповідно до п. 16 ч. 1 ст. 1 БК України державний борг – це загальна сума заборгованості держави, яка складається з усіх випущених і непогашених боргових зобов'язань держави.

Якщо суб'єктом матеріальних бюджетних прав є держава, то суб'єктом бюджетно-процесуальних прав та суб'єктом бюджетних правовідносин держава може бути опосередковано – через органи державної влади, які виступають від її імені та за дії яких держава несе відповідальність. Це положення відображене в бюджетному законодавстві. Відповідно до ч. 1 ст. 16 БК України

право на здійснення внутрішніх та зовнішніх запозичень належить державі в особі Міністра фінансів України за дорученням Кабінету Міністрів України. Відповідно до ст. 1 Закону України «Про державний внутрішній борг України»¹ державний борг гарантується всім майном, що перебуває в загальнодержавній власності й це означає, що у випадку невиконання чи неналежного виконання своїх зобов'язань держава як власник несе відповідальність усім своїм майном. Як видно з наведеної норми, має місце і матеріальна відповідальність держави, хоча вона сформульована в загальному та невизначеному вигляді. Проте формулювання «усім своїм майном» має уявний і невизначений характер, що унеможливило застосування відповідальності держави. Водночас, відповідальність держави як суб'єкта права, вважає М.В. Карасьова, є відповідальністю високого політичного рівня і може проявлятися як політична відповідальність, яка призводить до правових наслідків: змін у законодавстві, звільнення з обійманих посад вищих посадових осіб тощо².

Кошти Державного бюджету є об'єктом права державної власності, суб'єктом цього права є держава в цілому, а не органи державної влади, оскільки вони діють не від власного імені й не заради власного інтересу, а від імені та в інтересах держави з метою задоволення публічних потреб. Держава є складним механізмом (апаратом) управління суспільством, різноманітними соціальними сферами та процесами, системою державних органів і відповідних матеріальних коштів (речових придатків), необхідних для виконання її завдань та функцій. Специфічною особливістю державних органів є державно-владний характер їх повноважень, що пов'язано з обов'язковим юридичним закріпленням формування й діяльності цих органів та випливаючою з цього здатністю видавати правові акти й охороняти їх від порушень³.

Особливе положення держави, на думку Р.Й. Халфіної, полягає в тому, що як носій суверенітету держава визначає коло

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 41. – Ст. 598.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 100–101.

³ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 52.

відносин, безпосереднім учасником яких вона є¹. Визначаючи за-
сади бюджетно-правового регулювання, держава встановлює
коло суб'єктів бюджетних правовідносин, наділяючи їх бюджет-
ними повноваженнями. Бюджетно-правовий статус держави ха-
рактеризується наявністю бюджетної системи та наділенням дер-
жави специфічними рисами суверенітету у сфері бюджетної
діяльності. Частиною 2 статті 92 Конституції України визначе-
но, що винятково законодавці України встановлюють Державний
бюджет України й бюджетна система України, а ст. 74 Консти-
туції України заборонено проводити референдум з питань бюдже-
ту, що є виправданим, оскільки бюджет є атрибутом держави, а
не суспільства.

Щодо певної частини грошових коштів держава безпосеред-
ньо здійснює правомочності володіння, користування й розпоряд-
ження, а щодо іншої – наділяє правомочностями державні під-
приємства та організації². І в цьому, як стверджує М.В. Кучеря-
венко, закладено концептуальний підхід щодо характеристики
держави як суб'єкта правовідносин, де вона виступає не тільки
як владний суб'єкт, а і як учасник відносин, що видає приписи
щодо грошових коштів, що є її власністю³. У цьому випадку дер-
жава є владним власником коштів державного бюджету, форму-
вання та розподіл яких покладається на уповноважені нею орга-
ни. Але і в цих випадках держава виступає як опосередкований
(уявний) суб'єкт бюджетних правовідносин, а безпосередніми
суб'єктами бюджетних правовідносин будуть уповноважені дер-
жавні органи та посадові особи. У часті держави в правовідноси-
нах, як зазначає Р.Й. Халфіна, пов'язана з тим, що вона є єди-
ним власником належного їй фонду. Однак право державної вла-
дності реалізується державою через діяльність органів влади й
управління, які розпоряджаються в межах своєї компетенції
окремими частинами єдиного фонду та виступають у відповід-
них відносинах від свого імені; діяльність держави опосередко-
вується чисельними та різноманітними правовідносинами, у

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литерату-
ра, 1974. – С. 163–164.

² Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М.:
Госюриздат, 1960. – С. 146.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Вве-
дение в теорию налогового права. – С. 379.

яких беруть участь органи управління, організації, установи, що
виступають самостійними суб'єктами¹, реалізуючи надану (точ-
ніше – делеговану) державою компетенцію. Таким чином, дер-
жава, виконуючи роль суверенної влади та носія законодавчої
влади, встановлює обов'язкові для всіх суб'єктів правила пове-
дінки, що не виключає, а навпаки, передбачає участь уповнова-
женого державного органу (посадової особи), які і є суб'єктами
(учасниками) правовідносин. Але в бюджетних правовідносинах
державні органи не завжди виступають як уповноважені суб'єк-
ти, а саме положення органів, що виступають від імені держави
(уповноважені державні органи), звертає увагу Р.Й. Халфіна, від-
різняється від положення органів, які виступають самостійними
суб'єктами правовідносин². У бюджетних правовідносинах держа-
вні органи можуть виступати і як уповноважені, і як зобов'язані
суб'єкти. Частиною 1 статті 22 БК України винятковий виклю-
чний перелік головних розпорядників бюджетних коштів за-
бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Дер-
жавний бюджет України, якими є міністерства та інші цент-
ральні органи виконавчої влади в особі їх керівників, які ви-
ступають як зобов'язані суб'єкти, що мають витрачати виділені
їм бюджетні кошти лише за цільовим призначенням. Водночас
Міністерство фінансів України, Державне казначейство Украї-
ни, Державна контрольно-ревізійна служба України є органа-
ми бюджетного контролю. Таким чином, в одних бюджетних
правовідносинах ці органи можуть бути зобов'язаними суб'єк-
тами, а в інших – уповноваженими суб'єктами бюджетних пра-
вовідносин.

Отже, держава, яка є суб'єктом бюджетного права, не може
бути безпосереднім суб'єктом бюджетних правовідносин, від її
імені та за її дорученням діють органи державної влади, які і є
безпосередніми суб'єктами, а держава є опосередкованим (але
все ж таки основним) суб'єктом цих правовідносин, волю якого
і виконують державні органи, що в бюджетних правовідноси-
нах можуть бути як уповноваженими, так і зобов'язаними суб'-
єктами.

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литерату-
ра, 1974. – С. 168.

² Там само. – С. 170.

Оскільки місце держави в системі суб'єктів бюджетного права визначається її винятковою бюджетною компетенцією та особливостями як владного суб'єкта, то саме цим закладаються концептуальні засади характеристики держави як суб'єкта бюджетних правовідносин, де вона виступає не лише як владний суб'єкт в особі уповноважених державних органів, які видають приписи щодо формування та використання бюджетних коштів, а й забезпечує виконання цих приписів. Тому в цих випадках держава виступає і як владний власник надходжень¹, і як владний розпорядник цих коштів. Поняття держави та адміністративно-територіальних одиниць як суб'єктів бюджетних правовідносин містять певну правову характеристику. Перехід суб'єкта бюджетного права в суб'єкта бюджетних правовідносин пов'язаний з процесом перетворення можливості на дійсність, пов'язаний з технічною природою цих категорій, а також тих соціальних явищ, які мають відобразити зазначені категорії.

На державу як суб'єкт права власності звертається увага в цивільно-правовій літературі². Зміст права власності становлять три правомочності – володіння, користування і розпорядження, які є у власника, проте кожна з них з дозволу власника, а в деяких випадках і всі вони разом, можуть належати не власнику, а іншій особі. Сутність змісту цих правомочностей полягає в їх залежності від власника і в залежності від закону самого власника³. Однак прояв цих правомочностей держави-власника бюджету має свої особливості.

Держава як власник має право володіти майном, яке їй належить, що означає юридично закріплену можливість фактично посідати, панувати над майном, впливати на нього в будь-який момент, здійснювати щодо нього свою волю. У володінні проявляється статика відносин власності, закріпленість речей (майна)

за власником. Держава є суб'єктом матеріальних бюджетних прав¹, що закріплено законодавством, зокрема, ст. 326 ЦК України² передбачено, що в державній власності є майно, у тому числі грошові кошти, які належать державі.

Цілком справедливим видається твердження, що держава неможлива поза діяльністю державного апарату, що є системою органів, через які здійснюється державне володарювання³. Сутність правомочності права володарювання держави полягає в тому, що, по-перше, Верховна Рада України як представницький орган влади обирається народом України і діє від його імені на рівні закону, який приймається від імені держави, закріплює за державою право на будь-яке майно, у тому числі на кошти державного бюджету, визначаючи джерела формування доходної частини бюджету. По-друге, визначає напрямки та обсяги витраткової частини державного бюджету, тобто встановлює показники видаткової частини державного бюджету. Особливий статус держави визначається тим, що саме (і тільки) через її структури та механізми формується і закріплюється загальна воля, яка надає державним встановленням обов'язковий характер. Держава через свої органи приймає закони та інші нормативні акти й забезпечує їх втілення в життя всіма методами, які є в її розпорядженні. Отже, підсумовує Г.В. Атаманчук, державі належить легітимна монополія на закріплення та примус щодо реалізації актів законодавства⁴.

У бюджетних правовідносинах опосередковується діяльність держави як власника бюджету, у цих правовідносинах беруть участь уповноважені державою на здійснення певних дій державні органи як суб'єкти цих правовідносин. Таким чином формується система спеціально створених державою і наділених бюджетною компетенцією державних органів, які й представляють державу в бюджетних правовідносинах.

Держава для реалізації своїх цілей та функцій створює й підтримує в певному обсязі та стані державний апарат, який має

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 379.

² Цивільне право України: Академічний курс: Підручник: У 2 т. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2003. – Т. 1: Загальна частина. – С. 275, 324; Цивільний кодекс України: Науково-практичний коментар: У 2 ч. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2003. – С. 433.

³ Цивільне право України: Академічний курс: Підручник: У 2 т. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – Т. 1: Загальна частина. – С. 324.

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 102.

² Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40 – 44. – Ст. 356.

³ Братусь С.Н. Юридические лица в советском гражданском праве (понятие, виды, государственные юридические лица). – М., 1947. – С. 28.

⁴ Атаманчук Г.В. Теория государственного управления. Курс лекций. – М.: Юридическая литература, 1997. – С. 41.

специфічне призначення – здійснення державної влади. Державний апарат є частиною механізму держави, сукупністю державних органів, наділених владними повноваженнями для реалізації державної влади¹, юридично оформленою системою всіх державних органів, які здійснюють безпосередню практичну діяльність щодо управління суспільством, виконання завдань та функцій держави. У свою чергу, державний орган, будучи самостійним елементом державного апарату, має відповідно до закону структуру, визначені повноваження щодо управління конкретною сферою суспільного життя й органічно взаємодіє з іншими частинами (елементами) державного механізму, утворюючи єдине ціле². Державний орган наділяється юридично визначеною державно-владною компетенцією для виконання завдань і функцій держави, має свій предмет відання, завдання та функції. Тому суб'єктами бюджетно-процесуальних правовідносин є винятково органи державної влади та місцевого самоврядування, які виступають як від свого власного імені, так і від імені відповідних суспільно-територіальних утворень.

Право користування полягає в тому, що власник має юридично закріплену можливість використовувати корисні якості речі (майна). Користування означає видобування з речі (майна) корисних властивостей шляхом виробничого, особистого та іншого споживання³. У користуванні проявляється динаміка відносин власності шляхом виконання фактичних або юридичних дій. Суб'єктом права користування бюджетом виступає держава в особі уповноважених державних органів, які використовують кошти державного бюджету на визначені цілі та споживають виділену частину бюджетних коштів на фінансування власної діяльності. Відповідно до ч. 3 ст. 49 Конституції України в державних закладах охорони здоров'я медична допомога надається безоплатно. Ця конституційна норма має відповідне забезпечення, як правове (відповідні статті закону про Державний бюджет України, що передбачають обсяг фінансування закладів охорони здоров'я за рахунок коштів

¹ Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – С. 119.

² Хропанюк В.Н. Теорія государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л: Интерстиль, 2004. – С. 139.

³ Гражданское право: Учебник / Под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. – М.: ПБОЮЛ Л.В. Рожников, 2000. – Том 1. – С. 341.

державного бюджету), так і фінансове (власне самі бюджетні кошти). У цих правовідносинах державу представляє Міністерство охорони здоров'я України, що є головним розпорядником бюджетних коштів в особі його керівника, спрямовуючи через Державне казначейство України кошти розпорядникам – державним медичним закладам, які використовують їх, обмежено розпоряджаючись у межах, визначених кошторисом бюджетної установи.

Право розпорядження означає юридично забезпечену можливість встановлювати, змінювати, припиняти юридичну долю бюджетних коштів і є правовою можливістю держави-власника визначити юридичну та фактичну долю цих коштів. Юридична доля бюджетних коштів визначається шляхом їх передачі розпорядникам бюджетних коштів (затвердження кошторисів розпорядникам, встановлення бюджетних асигнувань). Визначення фактичної долі бюджетних коштів полягає в зміні їх фізичної суті до повного споживання (взяття бюджетних зобов'язань; отримання товарів, робіт і послуг; здійснення платежів; використання товарів, робіт та послуг чи виконання бюджетних програм). Оскільки розпорядження річчю (майном) полягає в передачі права власності, то не зовсім коректно оцінювати це як реалізацію права розпорядження. Отже, передаючи бюджетні кошти, держава-власник не передбачає передачу права власності: її право власності не припиняється, а реалізується шляхом передачі бюджетних коштів з метою їх використання в напрямках та в обсязі, передбаченому законом про Державний бюджет України.

Право на державний бюджет реалізують від імені держави органи державної влади, наділені державно-владними повноваженнями. Державно-владні повноваження характеризуються тим, що державний орган, наділений правом видання юридичних актів, які містять обов'язкові загальні та індивідуальні приписи, має спиратися не лише на переконавання та примус, а й на матеріальне забезпечення виконання приписів цих актів, завдяки можливості розпоряджатися певною частиною бюджетних коштів. У категорії державно-владних повноважень наочно проявляється органічний взаємозв'язок держави і права, механізму держави в цілому та окремого державного органу¹. Поєднання державної влади і права власності в категорії

¹ Теорія государства и права: Курс лекцій / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 97.

«державно-владні повноваження» передбачає наявність двох принципових моментів. Перший термін «влада» однаково застосовується як до інституту держави, так і до інституту власності. Державна влада є певною системою підпорядкування, коли воля органів влади є обов'язковою та опирається на силу державного примусу, а тому можна говорити про абсолютність влади в межах конкретної держави з урахуванням того, що власність теж є владою, але речовою. У суб'єктивному значенні право власності є передбачене законом право конкретного власника здійснювати щодо належного йому майна правомочності володіння, користування та розпорядження на власний розсуд, якщо інше не передбачено законом, а в разі їх порушення чи невизнання також право вимагати від зобов'язаної особи відновлення порушених прав або вчинення дій, спрямованих на примусовий захист порушеного права чи усунення перешкод у його здійсненні засобами, визначеними законом¹. Власність також є абсолютною категорією, оскільки передбачає наявність різних засобів захисту від посягань. Отже, за своєю природою державна влада, як і влада власника, є тотожними, однак відрізняються за спрямованістю та сферами відання. Влада власника передбачає передусім економічний інтерес, і спрямована на досягнення такого інтересу на відміну від державної, яка є публічною та має політичні цілі. Крім того, влада власника обслуговує лише власника, а державна влада забезпечує публічні інтереси й потреби. У бюджетних правовідносинах відбувається поєднання: держава як суб'єкт права власності на бюджет здійснює повноваження власника, але при цьому залишається носієм влади. Право державної власності, зауважує Р.Й. Халфіна, реалізується державою через діяльність органів влади та управління, які розпоряджаються в межах своєї компетенції окремими частинами єдиного фонду і виступають у відповідних відносинах від свого імені². Повноваження держави в галузі бюджету є досить широкими, вони конкретизуються через повноваження органів державної влади, що виступають від імені держави³. Право затверджувати

¹ Дзера І.О. Цивільно-правові засоби захисту права власності України. – К.: Юрінком Інтер, 2001. – С. 20.

² Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношениях. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 168.

³ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 134.

бюджет надається представницьким органам відповідного суспільно-територіального утворення, які, затверджуючи його, надають основному фінансовому плану правову форму закону або рішення. Через державний бюджет органи державної виконавчої влади здійснюють реалізацію державної внутрішньої та зовнішньої політики, державне регулювання та стимулювання економіки, фінансування соціальної політики з урахуванням довгострокових інтересів держави¹, тобто виконують завдання та реалізують функції держави.

Механізм зв'язку між державою як суб'єктом бюджетного права та органом, в особі якого виступає держава, у бюджетних правовідносинах можна уявити так. Держава, яка є суб'єктом бюджетного права, виступає в бюджетних правовідносинах в особі відповідного уповноваженого органу, і в конкретних бюджетних правовідносинах дієздатність держави проявляється в дієздатності органів, які її представляють у цих правовідносинах. Якщо відповідний державний орган виступає від імені держави й виконує її завдання та функції, то, виконуючи їх, цей орган виступає колективним суб'єктом бюджетним правовідносин. Однак усі державні органи створюються для реалізації завдань і функцій держави, а тому неможливо провести чітку межу між діяльністю державного органу, у якому реалізується правосуб'єктність держави в цілому та діяльністю державного органу як колективного суб'єкта фінансових правовідносин².

Органи державної влади, що є суб'єктами фінансового права, одночасно є уповноваженими державою органами. Ці органи, які наділені компетенцією в сфері фінансової діяльності, перебувають у постійних відносинах з державою й уповноважені висловлювати державну волю у визначених державою межах³. М.В. Карасьова звертає увагу на те, що мають місце випадки, коли компетенція органу державної влади не впливає на його вступ у бюджетні правовідносини та участь у них. Так, правовідносини бюджетних асигнувань не пов'язані з владними повноваженнями органів державної влади, а процедура отримання ними

¹ Фінансы, денежное обращение и кредит: Учебник / Под ред. В.Г. Сенчагова и А.И. Архипова. – М., 2000. – С. 168–169.

² Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансових правовідносин / За ред. Л.К. Воронової. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006. – С. 28.

³ Лазарев Б.М. Государственное управление на этапе перестройки. – М., 1988. – С. 237.

бюджетних асигнувань є такою, як і для будь-якої іншої бюджетної установи. Бюджетним асигнуванням згідно з п. 7 ч. 1 ст. 2 БК України є повноваження, яке надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету. Отже, доводимо висновку, що процес виконання бюджетної влади в правовідносинах бюджетних асигнувань та виконання бюджетних кошторисів визначається статусом бюджетної установи¹. Таким чином, бюджетні асигнування не є владними повноваженнями, що і свідчить про подвійність правового статусу органу державної влади в бюджетних правовідносинах (в одних випадках – як уповноважений суб'єкт, в інших – як зобов'язаний).

Аналіз бюджетного законодавства дозволяє дійти висновку, що орган, який реалізує бюджетну діяльність держави, не є деліктоздатним. Деліктоздатність у бюджетних правовідносинах за участю держави має лише держава. У правовідносинах державного кредиту держава, звертає увагу М.В. Карасьова, що є суб'єктом фінансового права, виступає в цих відносинах в особі уряду, однак нести відповідальність за борговими зобов'язаннями держава буде не уряд, а держава².

Держава виступає як ціле, беручи участь у низці правовідносин³ і, виступаючи в правовідносинах як цілісний інститут, не виключає певної диференціації, яка передбачає об'єднання органів держави різної компетенції та структури⁴.

С.Ф. Кечек'ян на підставі проведеного дослідження в межах єдиної державної організації виокремив чисельність комплексних суб'єктів права, стверджуючи, що держава існує і діє через свої органи, таким чином, права держави виступають як права її органів⁵. У діяльності державних органів, що діють від власного імені, виступаючи учасниками правовідносин, проявляється творчий,

цілеспрямований вплив держави в процесі виконання своїх функцій на всі сфери життя суспільства¹. І тому фактично формується спеціальний блок владних суб'єктів, які представляють державу й організуються за принципами²: по-перше, цілого і частини, що відтворює відносини між державою та уповноваженими суб'єктами бюджетних правовідносин; по-друге, частини єдиного цілого, тобто органів, що представляють державу в бюджетних правовідносинах між собою (уповноважені суб'єкти); по-третє, відносин між частинами всередині цілого, тобто як уповноважених, так і зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин.

При з'ясуванні питань зв'язку держави та її органів у бюджетних правовідносинах необхідно спиратися на співвідношення філософських категорій «ціле» і «частина», де цілим є держава, а складовими частинами (елементами) – державні органи. Взаємозв'язок держави та її органів, які виконують завдання та реалізують функції держави, зумовлює необхідність структурно-функціонального підходу в дослідженні, який є одним із напрямів системного аналізу, основу якого становить дослідження категорій структури і функцій у їх органічному взаємозв'язку. Відповідно до зазначеного структура механізму держави розглядається в нерозривному зв'язку з діяльністю щодо виконання державних функцій. Структурно-функціональний аналіз механізму держави передбачає дослідження ролі і місця в механізмі держави утворюючих елементів – державних органів (структурний підхід) у поєднанні з виконуваними ними функціями держави (функціональний підхід).

Ознакою цілого є наявність загальної структури, яка поєднує окремі елементи і накладає на них відбиток³, а під структурою розуміється принцип, спосіб, закон зв'язку елементів цілого в межах цього цілого⁴. Оскільки під структурою розуміється закономірність зв'язку елементів цілого, а ціле обов'язково має

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 119–120.

² Там само. – С. 113.

³ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 163, 165.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 391.

⁵ Кечек'ян С.Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. – М., 1958. – С. 94.

¹ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 171.

² Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 392.

³ Свидерский В.И. Некоторые особенности развития в объективном мире. – Л., 1964. – С. 6.

⁴ Свидерский В.И. Некоторые вопросы диалектики изменения и развития. – М., 1965. – С. 135.

структуру, у межах якої і встановлюється певна закономірність зв'язку його елементів, то основною ознакою і структури, і цілого є зв'язок між їх елементами. Структура є закономірним, сталим зв'язком і взаємвідносинами частин та елементів цілого, а система, у свою чергу, є чисельністю пов'язаних між собою елементів, що становлять певне цілісне утворення¹, то саме такими елементами держави і є державні органи, які виконують завдання та функції держави в сфері бюджетної діяльності. Ці органи, як частини цілого (держави), є органічно пов'язаними і взаємодіючими невіддільними від держави елементами. Сукупність державних органів – законодавчих, виконавчих і судових – з притаманною їм компетенцією – сукупністю державно-владних повноважень В.Б. Авер'янов визначив як організаційний устрій держави². Державні органи, як частини (елементи) цілісного правового утворення, яким є держава, не мають значення без органічних зв'язків і взаємодії один з одним у бюджетних правовідносинах. Так, на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України неможливий рух бюджетних правовідносин без правового зв'язку і взаємодії Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України, які представляють державу в цих відносинах, реалізуючи надану їм державною компетенцією.

Таким чином, у бюджетних правовідносинах формуються особливі відносини владних суб'єктів, які представляють державу на двох рівнях:

- 1) відносини цілого та його частин (відносини між державою та державними органами), де держава, як правило, представляє на вищих державними органами, наприклад, на стадіях підготовки, розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України. Проект закону про Державний бюджет розробляє і подає до Верховної Ради України Кабінет Міністрів України, представляє Міністр фінансів України, доопрацьовує Кабінет Міністрів України, а розглядає і приймає закон Верховна Рада України. Отже, у цих правовідносинах держава представлена Верховною Радою України, яка приймає

¹ Філософський словарь / Под ред. М.М. Розенталя и П.Ф. Юдина. – М.: Политиздат, 1963. – С. 405, 438.

² Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – С. 17.

закон України про Державний бюджет України, діючи в межах своєї бюджетної компетенції, та Кабінетом Міністрів України, який діє в межах своїх бюджетних повноважень переважно як «технічний» орган;

- 2) відносини частин єдиного цілого, якими є відносини між державними органами: одні з них наділені владними повноваженнями (компетенцією), представляючи державу в бюджетних правовідносинах (уповноважені суб'єкти бюджетних правовідносин), а інші діють від власного імені (зобов'язані суб'єкти бюджетних правовідносин). Але і в цих відносинах державні органи пов'язані між собою, тому що становлять частину єдиного цілого – держави.

Вищезазначене дозволяє говорити про правову цілісність системи державних органів, під якою розуміється єдність частин (державних органів), певним чином поєднаних між собою (за змістовними чи формальними критеріями), які залежно від природи й характеру правового зв'язку між ними належать до відносно стійкої організації – держави.

Україні як унітарній державі, що має територію в межах існуючого кордону, притаманні цілісність і недоторканість, своя внутрішня організація – територіальний устрій, який відповідно до ст. 132 Конституції України ґрунтується на засадах єдності та цілісності державної території, поєднання централізації і децентралізації в здійсненні державної влади, збалансованості та соціально-економічного розвитку регіонів з урахуванням їх історичних, економічних, екологічних, географічних і демографічних особливостей, етнічних і культурних традицій. Територія України поділяється на адміністративно-територіальні одиниці, які становлять систему адміністративно-територіального устрою України. Цю систему устрою згідно з ч. 1 ст. 133 Конституції України становлять Автономна Республіка Крим, області, райони, міста, райони в містах, селища і села. Зазначені адміністративно-територіальні одиниці, як і держава, належать до класифікаційного ряду суспільно-територіальних утворень.

Основним матеріальним бюджетним правом адміністративно-територіальної одиниці є право на місцевий бюджет. Важлива роль місцевих бюджетів у вирішенні соціальних та економічних завдань адміністративно-територіальних одиниць зумовлює зростаюче значення бюджетного права. Нормами бюджетного права регулюються внутрішньодержавні відносини щодо розподілу

фінансових ресурсів, необхідних для здійснення повноважень органів місцевого самоврядування¹. М.В. Карасьова акцентує увагу на визнанні домінуючими суб'єктами бюджетного права державу та муніципальні утворення, пояснюючи тим, що розвиток бюджетних відносин здійснюється шляхом реалізації суверенних прав держави, а також прав, що належать муніципальним утворенням. Органи державної влади й місцевого самоврядування є самостійними суб'єктами, але в подальшому робити суттєве зауваження про те, що держава та муніципальні органи вступають у бюджетні правовідносини в особі представницьких органів влади². Автори підручника «Бюджетне право України» суб'єктами бюджетних правовідносин, крім держави та адміністративно-територіальних одиниць, також вважають і соціальні утворення, розуміючи під ними народ, територіальні громади та соціальні спільноти³, а останнім часом почали з'являтися праці, в яких розглядаються питання участі місцевих громад у бюджетному процесі⁴.

Визнаючи державу та адміністративно-територіальні одиниці суб'єктами фінансового права, Л.К. Воронова зазначає, що вони вступають у бюджетні правовідносини, оскільки Конституцією України наділяються правом на бюджет, а звідси і правом на одержання доходів та фінансування видатків, які пов'язані зі здійсненням функцій, покладених на них Конституцією. Однак у подальшому йдеться про бюджетні повноваження держави в особі органів державної влади та органів місцевого самоврядування⁵.

О.О. Кутафін звертає увагу на те, що суб'єктами правовідносин є як самі адміністративно-територіальні одиниці, так і органи місцевого самоврядування, а тому адміністративно-територіальні одиниці можуть брати участь у правовідносинах як

¹ Фінансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хлмычева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 149.

² Фінансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 191 – 192.

³ Бандурка О.М., Гетьманець О.П. Бюджетне право України. Підручник. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2003. – С. 40.

⁴ Дорохін Д. Розвиток інституту участі місцевих громад у бюджетному процесі у працях класиків російського фінансового права // Юридична Україна. – 2005. – № 8. – С. 46.

⁵ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 77, 133–141.

безпосередньо, так і через свої органи¹. Важко погодитися з думкою автора щодо визнання безпосереднім суб'єктом правовідносин адміністративно-територіальної одиниці. З цього приводу, досліджуючи суспільно-територіальні утворення як суб'єкти фінансових правовідносин, М.В. Карасьова стверджує, що, крім держави, суб'єктами фінансових правовідносин є муніципальні утворення, зокрема, у випадках формування та виконання місцевих бюджетів, уточнюючи, що муніципальне утворення вступає у фінансові правовідносини в особі відповідних органів місцевого самоврядування². Проти цього в подальшому не заперечує і О.О. Кутафін, уточнюючи свою попередню думку: якщо органи місцевого самоврядування вступають у правовідносини від імені адміністративно-територіальних одиниць, суб'єктами таких відносин є не самі органи, а ті адміністративно-територіальні одиниці, від імені яких вони вступають³.

Підсумовуючи, можна зазначити, що існують різні думки щодо визнання адміністративно-територіальних одиниць суб'єктами бюджетних правовідносин, тому постає питання щодо визнання суб'єктами бюджетних правовідносин адміністративно-територіальних одиниць чи органів місцевого самоврядування.

Відповідно до ст. 5 БК України місцевими бюджетами визнаються бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування, а бюджетами місцевого самоврядування визнаються бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань. Таким чином, законодавець визначив суб'єктами права на бюджет адміністративно-територіальні одиниці та територіальні громади, що дало підстави окремим авторам вбачати в територіальних громадах суб'єктів бюджетних правовідносин⁴. Підставою розмежування бюджетів на місцеві бюджети та бюджети місцевого самоврядування, на думку М.П. Кучерявенка, є поваження певних органів влади щодо їх прийняття та виконання, а також особливості формування доходної частини: доходи

¹ Кутафін О.Е. Предмет конституционного права. – М.: Юристъ, 2001. – С. 352.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 114–115.

³ Кутафін О.Е. Предмет конституционного права. – М.: Юристъ 2001. – С. 352.

⁴ Бандурка О.М., Гетьманець О.П. Бюджетне право України: Підручник. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2003. – С. 40.

місцевих бюджетів мають переважно закріплені доходи, а бюджетні місцеве самоврядування, крім закріплених, також доходи, що формуються за рахунок власних джерел територіальних громад¹. У фінансово-правовій літературі звертається увага на недолік терміна «бюджет місцевого самоврядування», і пропонується говорити про «бюджет органів місцевого самоврядування, які представляють певну адміністративно-територіальну одиницю»². Однак ця пропозиція здається дещо сумнівною. Органи місцевого самоврядування представляють територіальну громаду відповідної адміністративно-територіальної одиниці, затверджуючи при цьому не бюджет органу місцевого самоврядування, а бюджет адміністративно-територіальної одиниці. Бюджетним кодексом України³ бюджет визначається як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюють органи місцевого самоврядування, а в Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні»⁴ у визначенні бюджету місцевого самоврядування вже йдеться про забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування; у визначенні ж районного бюджету – про фінансові ресурси, необхідні для забезпечення спільних інтересів територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання. З іншого боку, дія акту про бюджет обмежується певною територією – державою чи адміністративно-територіальною одиницею.

Бюджетна система України побудована з урахуванням державного і адміністративно-територіального устрою (територіальна ознака), на що вказується у визначенні поняття бюджетної системи в п. 5 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України. Адміністративно-територіальна ознака місцевих бюджетів міститься в окремих нормах Бюджетного кодексу України, наприклад, «інформація про соціально-економічний стан відповідної адміністративно-територіальної одиниці» (абз. «а» п. 1 ч. 1 ст. 76

¹ Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общей редакцией д.ю.н. проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 19.

² Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за законодавством України: Монографія. – К.: Апака, 2004. – С. 82.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37 – 38. – Ст. 189.

⁴ Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

БК України), «соціально-економічних, демографічних, кліматичних, екологічних та інших особливостей адміністративно-територіальних одиниць» (п. 2 ч. 1 ст. 95 БК України), «податкопроможність адміністративно-територіальної одиниці» (ч. 5 ст. 98 БК України). Відповідно до ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» територіальною громадою є жителі, об'єднані постійним проживанням у межах села, селища, міста, що є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, або добровільне об'єднання жителів кількох сіл, що мають єдиний адміністративний центр, а адміністративно-територіальними одиницями визначені область, район, місто, район у місті, селище, село¹. Адміністративно-територіальною одиницею визнається компактна частина єдиної території України, що є просторовою основою для організації й діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування².

З іншого боку, у Загальнодержавній програмі розвитку малих міст звертається увага на те, що Конституцією України³ та Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» визначено роль міст у системі адміністративно-територіального устрою та управління соціально-економічним розвитком як самостійних адміністративно-територіальних одиниць, носіїв місцевого самоврядування, суб'єктів економічної та фінансової діяльності⁴. На увагу заслуговує позиція Конституційного Суду України з цього питання, згідно з якою громадою визнається адміністративно-територіальна одиниця, до якої належать жителі одного або декількох населених пунктів та яка має визначені в установленому законом порядку межі її території⁵. Таким

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

² Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням народних депутатів України щодо офіційного тлумачення термінів «район» та «район у місті», які застосовуються в пункті 29 частини першої статті 85, частині п'ятій статті 140 Конституції України у справі № 1-39/2001 від 13.07.2001 р. № 11-рп/2001.

³ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

⁴ Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 24. – Ст. 332.

⁵ Висновок Конституційного Суду України у справі за зверненням Верховної Ради України про надання висновку щодо відповідності проекту Закону України «Про внесення змін до Конституції України» вимогам статей 157 і 158 Конституції України (справа про внесення змін до статей 85, 118, 119, 133, 140, 141, 142, 143 Конституції України) від 07.09.2005 р. № 1-в/2005.

чином, розглянуті дефініції містять дві ознаки як для адміністративно-територіальної одиниці: територіальна та суспільна (організація населення), так і для територіальної громади: суспільна (організація населення) і територіальна ознака.

Суб'єктом матеріальних бюджетних прав є адміністративно-територіальна одиниця. Статтею 143 Конституції України встановлено, що територіальні громади сіл, селищ, міст безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць. Обласні та районні ради затверджують районні й обласні бюджети, які формуються за рахунок коштів державного бюджету з подальшим розподілом між адміністративно-територіальними одиницями або для виконання спільних проєктів та з коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм, а також контролюють їх виконання та вирішують інші питання, віднесені законом до їхньої компетенції. Отже, безпосередніми суб'єктами бюджетних правовідносин є органи місцевого самоврядування, які діють як від імені адміністративно-територіальної одиниці (наприклад, при розгляді та затвердженні місцевого бюджету), так і від власного імені (наприклад, при підготовці проєкту місцевого бюджету, здійсненні бюджетного контролю). Такий розподіл суб'єктивних бюджетних прав між суб'єктами бюджетних правовідносин здійснюється з урахуванням характеру бюджетних прав, зумовленого особливостями суб'єктів та з урахуванням здатності цих суб'єктів нести відповідальність за їх реалізацію. Матеріальна відповідальність за неправомірні дії органів місцевого самоврядування та їх посадових осіб здійснюється за рахунок коштів місцевого бюджету.

Склад учасників бюджетних правовідносин відрізняється від складу суб'єктів бюджетних прав, при реалізації яких відбувається рух (розвиток) бюджетних правовідносин. У конкретних бюджетних правовідносинах дієздатність адміністративно-територіальної одиниці реалізується органами, які її представляють. Безпосередніми суб'єктами бюджетних правовідносин можуть бути лише органи місцевого самоврядування, які діють як від імені адміністративно-територіальних одиниць (реалізують суб'єктивні матеріальні бюджетні права адміністративно-територіальної одиниці), так і від власного імені (реалізують власні повноваження).

Правовий зв'язок між державою та адміністративно-територіальними одиницями також є зв'язком цілого і частини, унаслідок взаємодії яких виникають міжбюджетні відносини. Визначення міжбюджетних відносин надається в ст. 91 Бюджетного кодексу України, але це визначення є недосконалим, про що вже зазначалося у фінансово-правовій літературі¹. Міжбюджетні правовідносини є правовим зв'язком та взаємодією між суспільно-територіальними утвореннями в особі уповноважених бюджетним законодавством органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування щодо перерозподілу коштів між бюджетами².

Таким чином, держава як суспільно-територіальне утворення є цілим щодо частин (елементів), які її становлять у подвійному розумінні. По-перше, як територіальне ціле, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між державою й адміністративно-територіальними одиницями, зокрема, з приводу розподілу суб'єктивних матеріальних бюджетних прав. По-друге, як суспільне ціле, унаслідок чого виникають правовий зв'язок і взаємодія між органами державної влади, які представляють державу в бюджетних правовідносинах і діють від її імені (реалізують бюджетну компетенцію) або діють від власного імені (реалізують власні бюджетні повноваження).

Адміністративно-територіальна одиниця є організаційно оформленою частиною території держави, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між цією частиною і державою з приводу набуття адміністративно-територіальною одиницею матеріальних бюджетних прав. У бюджетних правовідносинах адміністративно-територіальна одиниця представлена системою органів місцевого самоврядування, унаслідок чого виникає правовий зв'язок і взаємодія між органами місцевого самоврядування, які діють від імені адміністративно-територіальної одиниці (реалізують бюджетну компетенцію) або від власного імені (реалізують власні бюджетні повноваження)³.

¹ Музика О. А. Доходи місцевих бюджетів за законодавством України: Монографія. – К.: Атака, 2004. – С. 82.

² Чернадчук В. Д. Щодо визначення поняття «міжбюджетні правовідносини» // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. – Вип. 28. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2005. – С. 447–451.

³ Чернадчук В. Д. Суспільно-територіальні утворення як суб'єкти бюджетних правовідносин // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. – Вип. 35. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2007. – С. 436–444.

Однак розглянутий вище зв'язок буде неповним без урахування територіально-суспільної цілісності, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між державою та адміністративно-територіальними одиницями в особі їх уповноважених органів, зокрема, з приводу передачі державою права на здійснення видатків, з приводу міжбюджетних трансфертів.

2.3. Зміст бюджетних правовідносин

На сьогодні утвердилася думка, згідно з якою в будь-яких, у тому числі й бюджетних, правовідносинах умовно можна розрізнити юридичний та матеріальний (фактичний) зміст¹. Під юридичним змістом розуміють права та обов'язки учасників², або можливість здійснення відповідних дій уповноваженим та необхідність здійснення відповідних дій, або утримання від здійснення заборонених дій зобов'язаним суб'єктом. Під фактичним змістом розуміється поведінка учасників правовідносин, реальні дії, у яких реалізуються права та обов'язки³, що мають юридичне значення. Урегулювання суспільних відносин правом надає фактичним відносинам юридичної форми – правовідносин, але не перетворює власне фактичні відносини в дещо інше. За юридичним закріпленням суспільних відносин слід вбачати соціальні можливості людей, які гарантуються й охороняються правом⁴.

Оскільки правовідносини як форма фактичних суспільних відносин складаються із взаємопов'язаних суб'єктивних прав та юридичних обов'язків, які, як системні елементи правовідносин, надають конкретним суспільним відносинам особливу якість⁵,

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 204.

² Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 208.

³ Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – С. 393; Поляков А.В. Общя теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 752–753.

⁴ Теория государства и права / Под ред. А.И. Королева и Л.С. Явича. – Л., 1987. – С. 412–413.

⁵ Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л, Интерстиль, 2004. – С. 315.

то правомірна поведінка суб'єктів правовідносин проявляється у правовій формі – формі суб'єктивних прав та обов'язків їх учасників¹. Хоча остання теза потребує уточнення в частині реалізації суб'єктивних прав та обов'язків.

У філософському аспекті проблеми юридичного та матеріального є сутністю прояву єдиного змісту з позиції категорій «можливість» та «дійсність». Те, що умовно визначається як юридичний зміст, є лише можливістю, що втілюється в дійсність, яка розкривається в матеріальному змісті правовідносин².

Можливість, передуючи новій дійсності, перетворюється на неї за наявності відповідних умов. Складність переходу можливості в дійсність полягає в тому, що двічі на різних рівнях доводиться стикатися з проблемою суб'єктивного усвідомлення об'єктивної закономірності такого переходу. Уперше – це врахування об'єктивних закономірностей та можливостей реалізації державної волі, яка втілена в правовій нормі. Удруге – унаслідок усвідомлення учасниками відносин необхідності узгоджувати власну поведінку з вимогами правової норми³. При аналізі правової можливості слід розрізняти два взаємопов'язаних аспекти проблеми: можливість виникнення тієї чи іншої правосвідомості, створення того чи іншого правового акта і можливість того чи іншого варіанта, шляху, способу практичної реалізації даної правосвідомості чи даного правового акта. Таким чином, відбувається перетворення правової можливості в дійсність, практику правового розвитку⁴.

Можливість фактично може реально існувати в межах соціальної дійсності, у тому числі – бюджетної діяльності, як найбільш загальна тенденція її розвитку, віддалена передумова її імовірного перетворення в майбутньому (абстрактна бюджетно-правова можливість). Така абстрактна правова можливість закріплюється в бюджетно-правовій нормі, надляючи суб'єкта суб'єктивним бюджетним правом. Однак така можливість має певну ймовірність реальності (реальна бюджетно-правова можливість) за

¹ Поляков А.В. Общя теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 754.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 204.

³ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 205.

⁴ Керимов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта+, 2001. – С. 280.

наявності умов, передбачених бюджетно-правовою нормою. Отже, реальною бюджетно-правовою можливістю є наявність визначеної гіпотезою бюджетно-правової норми умови реалізації суб'єктивного бюджетного права, унаслідок чого суб'єкт бюджетного права набуває нової якості – суб'єкта бюджетних правовідносин, реалізуючи передбачене суб'єктивне бюджетне право. У процесі виконання закону про Державний бюджет України існує певна ймовірність відхилення показників бюджету від встановленого законом. Для виявлення таких відхилень Міністерство фінансів України проводить щомісячну оцінку відповідності прогнозу надходжень показникам, встановленим Державним бюджетом України. Кабінет Міністрів України проводить щоквартальну оцінку відповідності прогнозних макроекономічних показників економічного і соціального розвитку України показникам, урахованим при затвердженні Державного бюджету України. У разі встановлення відхилень оцінки прогнозу макроекономічних показників до бюджетного і соціального розвитку України та надходжень до бюджету від прогнозу, урахованого при затвердженні Державного бюджету України, можуть вноситися зміни до закону про Державний бюджет України. Таким чином, абстрактна правова можливість відхилень у надходженнях до бюджету від встановлених законом існує в правовідносинах на стадії виконання закону про Державний бюджет України. У разі виявлення таких відхилень до закону про Державний бюджет України відповідно до ч. 1 ст. 52 БК України можуть вноситися зміни, і, таким чином, наявність реальної правової можливості породжує право Верховної Ради України на внесення змін до закону України про Державний бюджет України протягом бюджетного періоду. Отже, унаслідок переходу абстрактної правової можливості в реальну реалізуються суб'єктивні бюджетні права. З іншого боку, абстрактна правова можливість за відсутності достатніх умов може зникнути або з часом та за сприятливих умов перетвориться в конкретну правову можливість. Розвиток дійсності (бюджетної діяльності) перетворює абстрактну бюджетно-правову можливість у конкретну, яка, практично реалізуючись, змінює цю дійсність.

Водночас, будь-яка реальна конкретна бюджетно-правова можливість може й не бути необхідною, тобто такою, яка відображає закономірну тенденцію розвитку бюджетної діяльності. Тому в розглянутому випадку до закону про Державний бюджет

відповідно до ч. 1 ст. 52 БК України можуть вноситися зміни. Право на внесення змін за розглянутих підстав є наданою можливістю (альтернативна бюджетно-правова можливість), яка реалізується на розсуд Верховної Ради України як надане їй суб'єктивне право обираги вид та міру належної поведінки в бюджетних відносинах. Таким чином, реалізація бюджетно-правової можливості – суб'єктивне бюджетне право суб'єкта бюджетного права.

Ефективність дії бюджетного права є ступенем реалізованості необхідної бюджетно-правової можливості, яка не передбачає права вибору суб'єктом. Однак бюджетне законодавство передбачає випадки переходу абстрактної бюджетно-правової можливості в реальну, коли суб'єкт бюджетного права має реалізувати передбачену бюджетно-правовою нормою можливість, і тоді абстрактна можливість переходить у конкретну бюджетно-правову необхідність. У ході виконання державного бюджету в результаті перевищення фактично отриманих доходів порівняно з позазначеними частини державного бюджету утворюється профіцит бюджету, що розподіляється відповідно до закону про внесення змін до закону про Державний бюджет України, який Верховна Рада України зобов'язана прийняти. Отже, реалізація необхідної бюджетно-правової можливості є суб'єктивним бюджетним обов'язком суб'єкта, а точніше – право-обов'язком.

Правова можливість, що виникає внаслідок випадкового збігу обставин, суперечить закономірному розвитку бюджетних відносин і є випадковою. Її реалізація не є корисною для бюджетних відносин, а тому вона відміняється або відмирає. Проте, можуть мати місце випадки, коли збіг випадкових можливостей може бути ефективно використаний як у правотворчій, так і в правозастосовчій діяльності, як правило, протягом обмеженого проміжку часу. Так ч. 3 ст. 3 БК України передбачено перелік особливих обставин (абстрактних правових можливостей) у разі виникнення або наявності яких (реальна правова можливість) може бути змінено бюджетний період. Прийняття рішення щодо зміни бюджетного періоду є суб'єктивним бюджетним правом Верховної Ради України як суб'єкта бюджетного права.

Проведений аналіз дозволяє наочно уявити процес перетворення абстрактного як можливого в реальне як дійсне, управління цим процесом шляхом оптимального та найбільш ефективного правового регулювання бюджетних відносин. Реальна,

альтернативна або випадкова бюджетно-правова можливість є передумовою реалізації суб'єктивного бюджетного права, а необхідна – передумовою реалізації суб'єктивного бюджетного обов'язку. Механізм реалізації суб'єктивного бюджетного права можна представити в такому вигляді: абстрактна бюджетно-правова можливість (гіпотеза бюджетно-правової норми) – підстава реалізації бюджетно-правової можливості (юридичний факт) – реалізація суб'єктивного бюджетного права. Механізм реалізації суб'єктивного обов'язку може виглядати таким чином: абстрактна бюджетно-правова необхідність (гіпотеза бюджетно-правової норми) – підстава реалізації бюджетно-правової необхідності (юридичний факт) – реалізація суб'єктивного бюджетного обов'язку.

Проблема переходу можливого в дійсне, як слушно зазначає Р. Й. Халфіна, має першочергове значення для розкриття механізму впливу права на суспільні відносини та його ефективність¹. У бюджетних правовідносинах така проблема постає двічі: перше, у процесі аналізу реалізації бюджетно-правової норми в правовідносини, коли загальна абстрактна бюджетно-правова норма трансформується в конкретні права й обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин і, по-друге, коли суб'єктивні бюджетні права та обов'язки реалізуються в конкретних актах поведінки цих учасників.

Бюджетно-правова норма створює абстрактну можливість певної поведінки, але для її реалізації в бюджетних правовідносинах необхідні відповідні умови та вираження волі учасників, спрямованої на реалізацію приписів цієї норми в бюджетних відносинах. Встановлена бюджетно-правовою нормою абстрактна можливість перетворюється, а точніше – індивідуалізується в конкретні суб'єктивні бюджетні права та обов'язки суб'єктів бюджетних відносин, встановлюється правовий зв'язок між ними, унаслідок чого встановлена модель поведінки реалізується в бюджетних правовідносинах. Абстрактні елементи бюджетно-правової норми трансформуються в елементи бюджетних правовідносин: абстрактний суб'єкт бюджетного права стає індивідуалізованим суб'єктом бюджетних правовідносин, який із варіантів поведінки, передбачених диспозицією бюджетно-правової

¹ Халфіна Р. О. Общее учение о правоотношениях. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 205.

норми, обирає ті, що відповідають даним умовам бюджетної діяльності. Так, абстрактна можливість фінансування місцевих видатків відповідно до затвердженого місцевого бюджету стає дійсністю лише тоді, коли відповідна місцева рада затвердила такий бюджет своїм рішенням та відбулася подія – розпочався бюджетний період. Обсяг, склад та порядок фінансування видатків місцевого бюджету визначає сукупність майнових прав та обов'язків делегованих виконавчому органу місцевої ради.

Традиційно суб'єктивне право розуміється як міра можливої поведінки, воно і є власне мірою, еталоном, що дозволяє відмежувати правові дії від неправових. Можливість означає не лише припустимість, а й забезпеченість певних дій суб'єктів бюджетних відносин, а поведінка розуміється як конкретні правомірні дії. Суб'єктивне право, на думку А. Б. Венгерова, містить у конкретних правовідносинах вказівку на можливість поведінки, міру цієї можливої поведінки, здійснення прав в інтересах уповноваженої особи, забезпечення охорони з боку держави, захист прав уповноваженої особи. Ця міра визначає суму можливих правомочностей у суб'єктивному праві¹. Суб'єктивне право також розуміється як забезпечена законом можливість користуватися певним соціальним благом, але в цьому випадку поведінка розуміється ширше, ніж у першому, і охоплює не лише конкретні дії, а й користування благом.

У цілому ці підходи не суперечать один одному, і в обох випадках суб'єктивне право розуміється як забезпечена можливість, але відмінності полягають у розумінні самої можливості та її забезпеченості. Суб'єктивне право, підкреслював Ю. К. Толстой, може бути визначене як закріплена за уповноваженими особами з метою задоволення їх інтересів міра можливої поведінки в правовідносинах, яка забезпечена покладанням обов'язків на інших осіб².

Права та обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин, їх структура та співвідношення становлять ядро проблеми бюджетних правовідносин. Саме в правах та обов'язках, їх особливостях та взаємозв'язках, звертає увагу М. В. Карасьова, розкривається сутність фінансових правовідносин, тобто можливості та

¹ Венгеров А. Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 469.

² Толстой Ю. К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 45.

межі активності їх суб'єктів¹. Суб'єктивні бюджетні права відображають зумовлену економічними та політичними взаємозв'язками взаємодію суб'єктів бюджетних правовідносин.

Суб'єктивне право є забезпеченою обов'язками інших суб'єктів легітимною можливістю суб'єкта правовідносин діяти певним чином, це вид та міра можливої або дозволеної поведінки уповноваженої особи², воно є правовою мірою поведінки (мірою правомочної поведінки), яка визначається правовою нормою, і ця обставина безпосередньо відображається на структурі суб'єктивного права³, що є зв'язком частин цього єдиного цілісного правового утворення. Суб'єктивне право – це право-поведінка, коли уповноважена особа реалізує можливість власної позитивної (правомірної) поведінки та є правом на власні дії володільця, і з цього погляду загальна сутність суб'єктивного права полягає в юридичній забезпеченості можливості діяти.

Суб'єктивне право складається з правових можливостей (правомочностей), якими є: можливість позитивної поведінки уповноваженої особи; можливість вимагати належну поведінку від зобов'язаної особи; можливість застосування державного примусу; можливість користуватися певним соціальним благом⁴. Сутність цих можливостей (правомочностей) одні автори визначають як структуру суб'єктивного права⁵, інші – як зміст⁶. Також висловлюється думка про те, що суб'єктивне право проявляється в трьох різновидах, якими є перші три можливості з перерахованих вище⁷. Останні два підходи не суперечать один одному,

оскільки зміст є вираженням сутності в різноманітних її проявах¹, а сутністю є кожна з перерахованих вище можливостей (правомочностей). Застосування терміна «структура суб'єктивного права» є дещо сумнівним, оскільки структура цілого – це внутрішня форма об'єднання всіх частин цілого (елементів)². Суб'єктивне бюджетне право зумовлене безпосередній зв'язок уповноваженого та зобов'язаного суб'єктів, а його реалізація залежить не лише від власних дій, а й від дій (або утримання від дій) зобов'язаного суб'єкта, конкретизуючись відповідно до юридичного факту. Тому залежно від виду бюджетних правовідносин ці правомочності мають різний ступінь прояву і, відповідно, свої особливості, які потребують з'ясування, оскільки саме в них і проявляються особливості суб'єктивного бюджетного права.

Елементом суб'єктивного права визнається можливість вимоги правомірної поведінки від правозобов'язаної особи (право вимоги). У бюджетних правовідносинах право вимоги реалізується у двох формах – вимозі до зобов'язаного суб'єкта виконати активні або пасивні обов'язки. У першому випадку право вимоги передбачає здійснення зобов'язаним суб'єктом бюджетних правовідносин комплексу активних дій, пов'язаних з виконанням суб'єктивного бюджетного обов'язку, а в другому – утримання від здійснення дій, які або заборонені, або здійснювати які суб'єкт не має права.

У переважній більшості випадків правом вимоги наділені уповноважені державні органи, які представляють державу в бюджетних правовідносинах, та органи місцевого самоврядування, що представляють адміністративно-територіальну одиницю. Для того уповноваженого органу переважна більшість суб'єктивних прав, зумовлених покладеними на нього завданнями та функціями, не є правами в класичному розумінні, тобто такими, які він може реалізовувати чи не реалізовувати на власний розсуд, а в широкому плані є виконанням обов'язків перед державою³, і тому суб'єктивне бюджетне право уповноваженого суб'єкта визначають

¹ Керимов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта+, 2001. – С. 171.

² Там само. – С. 197.

³ Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 213.

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 205.

² Александров Н.Г. Законность и правоотношения в советском обществе. – М.: Юридизм Минюста СССР, 1955. – С. 108; Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 45–46.

³ Поляков А.В. Общая теория права: феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 754–755.

⁴ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 525.

⁵ Там само.

⁶ Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – С. 394.

⁷ Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л, Интерстиль, 2004. – С. 316.

як «правообов'язок», що в деяких випадках знайшло і законодавче закріплення. Так, у ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату»¹ визначені не права, а повноваження Рахункової палати. Частиною 1 ст. 13 Закону України «Про Державну податкову службу в Україні» передбачено, що посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані повною мірою використовувати надані їм права². У функціональному плані визначення права вимоги через «правообов'язок» дає можливість підкреслити, що органу не дозволяється, а ставиться в обов'язок вимагати певної поведінки³ від зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин.

У бюджетних правовідносинах на стадії прийняття закону або рішення про бюджет зобов'язаним суб'єктом є Верховна Рада України. Право вимагати прийняття закону про Державний бюджет України має Кабінет Міністрів України, але це право є одночасно і його обов'язком, оскільки реалізація такого права забезпечує виконання Кабінетом Міністрів України своїх завдань і функцій. Відповідно до ст. 47 БК України Кабінет Міністрів України забезпечує виконання Державного бюджету України, Міністерство фінансів України здійснює організаційну управління виконанням Державного бюджету України. Однак, якщо Верховна Рада України не виконає обов'язку щодо прийняття закону і до початку нового бюджетного періоду закон про Державний бюджет не буде прийнято, Кабінет Міністрів України має право та одночасно зобов'язаний здійснювати витрати Державного бюджету України з обмеженнями відповідно до ст. 46 БК України. У правовідносинах виконання бюджету право вимоги бюджетних коштів в обсягах, визначених законом або рішенням, мають розпорядники бюджетних коштів, для яких це право є матеріальною гарантією виконання їх завдань та функцій. А оскільки виконання цих завдань і функцій є також їх обов'язком, то реалізація права вимоги не може залежати від бажання суб'єктів (розпорядників бюджетних коштів), а є одночасно також і їх обов'язком. Таким чином, право вимоги, будучи допоміжним засобом, забезпечує реалізацію суб'єктивного бюджетного обов'язку зобов'язаним суб'єктом,

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.

² Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 6. – Ст. 37.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 207–208.

що зумовлює здійснення ним дій унаслідок реалізації права вимоги вповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин.

У пасивних бюджетних правовідносинах переважає право на власні дії, які уповноважений суб'єкт зобов'язаний здійснити, оскільки держава надає таким суб'єктам необхідні для виконання завдань та функцій можливості, реалізація яких і становить обов'язок перед державою. Обов'язком інших суб'єктів є не перешкоджати уповноваженому суб'єкту в реалізації цих правомочностей. Але право на позитивні дії не тотожне праву вимоги цих самих суб'єктів в активних бюджетних правовідносинах, оскільки надає уповноваженому суб'єкту право вибору. Особливістю права на позитивні дії, на що звертає увагу М.П. Кучерявенко, є специфічно замкнена індивідуальність, в умовах якої реалізація цього права не пов'язана з діями інших осіб, їх впливом та сприянням цьому праву¹.

В активних бюджетних правовідносинах право на позитивні дії завжди поєднується з правом вимагати від інших суб'єктів утримуватися від здійснення дій, які перешкоджають реалізації суб'єктивного бюджетного права. Право на активні дії мають уповноважені державні органи та органи місцевого самоврядування. Так, відповідно до ч. 1 ст. 16 БК України право на здійснення державних внутрішніх та зовнішніх заповищень належить державі в особі Міністра фінансів України за дорученням Кабінету Міністрів України. Відповідно до ч. 1 ст. 17 БК України Кабінет Міністрів України в особі Міністра фінансів може (в розумінні – має право) надавати гарантії щодо виконання боргових зобов'язань суб'єктам винятково в межах повноважень, встановлених законом про Державний бюджет. Згідно з ч. 2 ст. 24 БК України рішення про виділення коштів з резервного фонду бюджету приймається відповідно Кабінетом Міністрів України, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами місцевого самоврядування. Отже, перераховані уповноважені органи можуть прийняти рішення про виділення коштів з резервного фонду відповідних бюджетів для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру та не могли бути передбачені в процесі складання бюджету. Перераховані суб'єктивні бюджетні

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 439.

права є такими в розумінні можливості вибору варіанту поведінки уповноваженого суб'єкта і не є обов'язковими до реалізації.

Право на власні дії, як стверджує М.В. Карасьова, не є повній мірі правом, оскільки державний орган чи орган місцевого самоврядування не може на власний розсуд приймати рішення реалізувати це право чи відмовитися від його реалізації. Це зумовлене тим, що права на власні дії зазначених органів є компетенційними, а компетенційні права орган зобов'язаний реалізувати за певних обставин¹. Водночас, в окремих випадках уповноважені суб'єкти бюджетних правовідносин мають право на власні дії в прямому розумінні. У часті з фінансових правовідносин державних органів або органів місцевого самоврядування з визначеною компетенцією в принципі передбачає необхідність повного здійснення прав та обов'язків, які є компетенційними. Але і в цій галузі внаслідок дії уповноважуючих фінансово-правових норм та інших факторів суб'єкти можуть не виявляти волю щодо реалізації своїх окремих прав (наприклад, право на виявлення та використання додатково виявлених доходів поза затвердженими бюджетом)².

Відповідно до ч. 2 ст. 39 БК України за результатами обговорення проекту закону про Державний бюджет Верховна Рада України може прийняти вмотивоване рішення про його відхилення. Але це рішення може бути прийняте лише за умови невідповідності поданого проекту закону Бюджетному кодексу України, Основним напрямкам бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України до них. Таким чином, Верховній Раді України як суб'єкту бюджетних правовідносин надане право на власні дії з певною мірою свободи їх реалізації, що дозволяє самостійно оцінювати ситуацію й приймати відповідне рішення залежно від обставин. Однак, надаючи певну міру свободи на власні дії, держава регламентує порядок її реалізації. Прикладом є ч. 1 ст. 73 БК України, якою передбачено, що для покриття тимчасових касових розривів, які виникають при виконанні загального фонду місцевого бюджету, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад можуть отримувати

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 214.

² Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хлмычева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 65–66.

короткотермінові позички. Перераховані суб'єкти мають право на отримання позичок, але його реалізація можлива за наявності встановлених кодексом обов'язкових умов: тільки за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної ради; отримання позик обов'язкове тільки у фінансово-кредитних установах, визначений строк позички – до трьох місяців; встановлені межі користування позичкою – у межах поточного бюджетного періоду; регламентована процедура отримання – порядок визначається Міністерством фінансів України.

Отже, держава, надаючи державному органу право на власні дії, вказує на це право як на одну з форм виконання завдань і функцій цього органу (інколи це право формулюється одночасно і як обов'язок), а в деяких випадках прямо зобов'язує державний орган реалізувати це право¹, а інколи його реалізація можлива за наявності визначених законодавством умов.

Суб'єктивне бюджетне право також передбачає можливість уповноваженого суб'єкта звернутися до компетентного суб'єкта за охороною чи захистом його суб'єктивного бюджетного права та примусового забезпечення виконання бюджетного обов'язку зобов'язаним суб'єктом бюджетних правовідносин. Передбачуючи примусову реалізацію суб'єктивного бюджетного права, праводомогання є гарантією виконання суб'єктивних бюджетних обов'язків зобов'язаного суб'єкта цих правовідносин. Якщо зобов'язаний суб'єкт бюджетних правовідносин добровільно не виконує покладений на нього законом обов'язок, то уповноважений суб'єкт має право захистити свої інтереси, звернувшись за допомогою до держави.

Право-домогання реалізується через невиконання бюджетного обов'язку, що, у свою чергу, порушує суб'єктивне право уповноваженого суб'єкта і полягає в застосуванні заходів державного примусу до зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин. Домогання, підкреслює С.С. Алексєєв, є продовженням обов'язкового елементу будь-якого суб'єктивного права – права вигоди², але має інший, ніж право вигоди, зміст – це веління, яке спрямоване на витребування від зобов'язаного суб'єкта бюджетних

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 214–215.

² Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 315.

правовідносин реалізації його обов'язку. Домагання є юридичною можливістю забезпечення правового впливу на зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, що не виконує приписів бюджетно-правової норми щодо належного виконання покладених на нього обов'язків, тобто не здійснює дії, які він зобов'язаний здійснити, або здійснює дії, які він не має права здійснювати.

Праводомагання виникає у випадку здійснення бюджетного правопорушення. В охоронних бюджетних правовідносинах значені законодавством державні органи в особі їх керівників мають право застосовувати до порушника бюджетного законодавства заходи державного примусу. При цьому, як зауважується в юридичній літературі, для державних органів право застосовувати до порушника заходи державного примусу є одночасно і їх обов'язком, оскільки воно безпосередньо пов'язане з їх завданнями та функціями. Для державних органів усі права, що належать до їх завдань та функцій, є слугуванням державі, тобто в широкому розумінні – виконанням обов'язків перед нею¹. Отже, підсумовує М.В. Карасєва, у фінансових правовідносинах застосування заходів державного примусу є «правообов'язком» компетентного органу². Але, як свідчить аналіз Бюджетного кодексу України, статті, якими передбачено відповідальність за порушення бюджетного законодавства, сформульовані в редакції, що дозволяє кваліфікувати їх як право на власні дії в прямому розумінні. Законодавець використовує такі словосполучення «у межах своїх повноважень можуть» (ч.1 ст. 117 БК України), «у межах своєї компетенції можуть вчиняти такі дії» (ч. 1 ст. 118 БК України), що дозволяє трактувати вирішення питання щодо їх застосування на розсуд уповноваженого суб'єкта. Водночас, окремі статті БК України, якими передбачено відповідальність за бюджетне правопорушення, сформульовані у вигляді «має наслідком» (ч. 1 ст. 119 БК України), «надається право призначити» (ст. 122 БК України) або в більш імперативній формі – «підлягають обов'язковому поверненню» (ч. 2 ст. 119 БК України).

Але, попри різноманіття у формулюваннях наведених суб'єктивних прав, слід зазначити певний жорсткий зв'язок між

¹ Лаазєв Б.М. Компетенция органов управления. – М., 1972. – С. 88.

² Карасєва М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 225.

правами та обов'язками уповноважених і зобов'язаних суб'єктів, що зумовлено їх належністю до компетенції державного органу, який виконує покладені на нього завдання та функції. І в цьому контексті їх реалізація, незважаючи на різні формулювання, є обов'язковою. Тому можна вважати, що праводомагання передбачає реалізацію специфічного права уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин (компетентного державного органу), спрямованого на застосування санкцій (стягнень) за бюджетне правопорушення. Здійснення цього права передбачає безпосередній вплив на поведінку зобов'язаного суб'єкта, і саме тому праводомагання протистоїть обов'язок іншого суб'єкта зазнати засоби примусового впливу, які можна визначити як оперативно-бюджетні санкції¹. Особливістю реалізації права домагання є застосування заходів примусу (стягнень) уповноваженим суб'єктом бюджетних правовідносин, яким є орган держави або місцевого самоврядування до зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, що також може бути таким самим органом.

У юридичній літературі звертається увага на таку правомочність, як можливість користуватися на підставі даного права певним соціальним благом. Соціальне благо, яке є матеріальною субстанцією, поєднує три елементи суб'єктивного бюджетного права, надаючи йому соціального значення. Змістом правомочності, зазначає М.М. Коркунов, є користування певним об'єктом. Таке користування може бути різним за обсягом і є не тільки основним, а й природним елементом суб'єктивного права, зумовленим самою природою наших потреб². Суб'єктивне ж бюджетне право завжди спрямоване, безпосередньо або опосередковано, на бюджетне фінансування визнаних публічних потреб, тому воно завжди є засобом задоволення чужого, а не власного для суб'єкта інтєресу, який для нього є службовим.

Таким чином, суб'єктивне бюджетне право, складаючись із правомочностей, більшою мірою є правовою необхідністю, хоча в окремих випадках може бути і правовою можливістю. Правомочністю закріплюється правова форма підпорядкування поведінки

¹ Чернадчук В.Д. Щодо відповідальності за порушення бюджетного законодавства: деякі аспекти // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 5. – С. 48–49; Чернадчук В. До питання щодо бюджетно-правової відповідальності // Юридический вестник. – 2003. – № 4. – С. 84–89.

² Коркунов Н.М. Лекции по общей теории права. – СПб., 1914. – С. 152.

зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин службовим інтересам уповноважених суб'єктів, які, у свою чергу, діють заради задоволення публічного інтересу. Виявлення діалектичного зв'язку суб'єктивних прав уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин та обов'язків зобов'язаного суб'єкта дозволяє виокремити й уточнити механізм їх взаємодії в бюджетних правовідносинах.

Бюджетно-правові норми, які визначають правовий статус суб'єктів бюджетного права, мають переважно зобов'язуючий і забороняючий характер: зобов'язуючи здійснити певну дію, бюджетно-правова норма забороняє утримуватися від її здійснення, як і навпаки, забороняючи здійснювати певну дію, вона зобов'язує її не здійснювати. Водночас бюджетно-правова норма має й уповноважуючий характер: надаючи право здійснювати певну дію, вона, як правило, одночасно зобов'язує її здійснити, забороняючи її нездійснення, і навпаки – забороняючи здійснення певної дії, норма зобов'язує її нездійснення, одночасно надаючи право вимагати її здійснення чи нездійснення.

Уповноважуюча бюджетно-правова норма, спрямовуючи свій припис до суб'єктів, які представляють державу, визначає її опосередкованим уповноваженим суб'єктом. З іншого боку, як встановлена державою, така норма уповноважує, безпосередньо або за умови настання передбачених її гіпотезою обставин, інших суб'єктів, які, вступаючи в бюджетні правовідносини, набувають статусу безпосередніх уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин. Поведінка суб'єктів є результатом реалізації суб'єктивних бюджетних прав та наслідком забезпечення такої реалізації виконанням обов'язків іншими (зобов'язаними) суб'єктами. Саме це дає можливість вважати суб'єктивне бюджетне право засобом регулювання поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин. Цю функцію суб'єктивне бюджетне право виконує завдяки тому, що забезпечує його носієві таку поведінку з боку зобов'язаних суб'єктів, що зумовлює для уповноваженого суб'єкта можливість здійснювати власні дії задля задоволення визнаних публічних інтересів.

Держава, регулюючи поведінку суб'єктів нормами бюджетного права та покладаючи на них обов'язки, вимагає їх виконання. Коли регулювання поведінки суб'єктів здійснюється шляхом надання суб'єктивних прав, то право вимагати певну поведінку зобов'язаних суб'єктів належить уповноваженим суб'єктам, а

державою забезпечує виконання таких вимог. Наділення уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин правами здійснюється також і з метою забезпечення такої поведінки з боку зобов'язаних осіб, яка визнається державою обов'язковою за даних обставин. Тому суб'єктивне бюджетне право є юридичним засобом забезпечення такої поведінки зобов'язаних суб'єктів, яка потрібна уповноваженому та яку держава визнає обов'язковою. Наділення суб'єктивним правом спонукає зобов'язаного суб'єкта до певної поведінки, і тому таке право є відмінне від простого дозволу є засобом регулювання не тільки власної поведінки, а й поведінки зобов'язаної цим правом особи.

Поведінка уповноваженого суб'єкта потребує не лише її юридичного забезпечення, а й належної відповідної поведінки зобов'язаних суб'єктів. Тому суб'єктивне бюджетне право є не лише правом на власні дії, а й на дії інших суб'єктів, які спрямовані на забезпечення здійснення дій уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин, тобто всі інші зобов'язані суб'єкти мають сприяти реалізації суб'єктивного бюджетного права уповноваженого суб'єкта й не протидіяти йому в здійсненні власних, дозволених правом дій. Необхідність права на здійснення власних дій виникає лише тоді, коли здійснення цих дій неможливе без забезпечення сприяння або усунення протидії (реальної або моральної) інших осіб. Тому суб'єктивне бюджетне право становить не лише дозволеність власних дій уповноваженого суб'єкта, а й забезпечення можливості здійснення таких дій. Перетворення можливості в дійсність залежить не тільки від суб'єктивного бюджетного права, а й від матеріальних та правових гарантій його реалізації. Отже, суб'єктивне бюджетне право є юридичним засобом забезпечення такої поведінки зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин, яка зумовлює для уповноважених суб'єктів реальну, забезпечену матеріальними та правовими гарантіями можливість здійснювати певні дії.

Оскільки бюджетна діяльність завжди спрямована на задоволення публічного інтересу бюджетними коштами, то суб'єктивне бюджетне право є невіддільним від такого інтересу, і поведінка зобов'язаних суб'єктів підпорядкована інтересу носія суб'єктивного бюджетного права. Тому дії здійснюються з метою задоволення публічного інтересу, і їх можна вважати не чим іншим, ніж засобом задоволення визнаного публічного інтересу. Якщо суб'єкт наділяється суб'єктивним бюджетним правом, що забезпечує

певну поведінку зобов'язаних суб'єктів і зумовлює можливість здійснення власних дій, то створюються необхідні правові передумови для задоволення тих інтересів заради яких діє цей суб'єкт. Реалізація права уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин спрямована на забезпечення задоволення публічного інтересу – фінансування видатків бюджету, а зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин – на досягнення мети, яка опосередковано виражає інтереси уповноваженого суб'єкта. Суб'єкти бюджетних правовідносин наділяються бюджетними повноваженнями не за власною волею, а внаслідок приписів нормативно-правових актів, діючи заради публічного інтересу, який для них є службовим, і тому суб'єктивне бюджетне право є юридичним засобом задоволення визнаних публічних інтересів.

Суб'єктивне бюджетне право є засобом регулювання поведінки суб'єктів бюджетних відносин. Ця функція реалізується шляхом забезпечення належної поведінки зобов'язаними суб'єктами, що дає можливість уповноваженому суб'єкту здійснювати дії, спрямовані на задоволення публічних інтересів. Такі публічні інтереси перебувають у поєднанні та єдності зі службовими інтересами уповноважених суб'єктів, які є похідними від публічних і отримують юридичний захист.

Суб'єктивне право, звертає увагу М.В. Кучерявенко, виступає засобом забезпечення як реалізації відповідних обов'язків, так і досягнення мети правового регулювання¹. Тому суб'єктивні бюджетні права в механізмі бюджетно-правового регулювання, зорієнтовані, передусім, на забезпечення функцій правовідносин, індивідуалізацію приписів бюджетно-правових норм конкретним суб'єктам правовідносин.

Усе це дає підстави вважати суб'єктивне бюджетне право правовим засобом регулювання поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин, а також забезпечення належної (бажаної, потрібної) поведінки зобов'язаних суб'єктів, яка зумовлює для уповноважених суб'єктів реальну, забезпечену матеріальними та правовими гарантіями можливість здійснювати певні дії з метою задоволення визнаних публічних інтересів.

Суб'єктивний обов'язок є приписаною зобов'язаній особі з метою задоволення інтересів уповноваженої особи мірою належної

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 435.

поведінки у відповідних правовідносинах, забезпеченою наданням уповноваженій особі можливості вимагати від зобов'язаної особи виконання обов'язку, спираючись на апарат державного примусу¹.

Структура суб'єктивного обов'язку, на думку одних науковців, відповідає структурі суб'єктивного права, ніби являючи собою зворотний бік суб'єктивного права, і складається з таких елементів: необхідність здійснювати певні дії або утримуватися від них; необхідність для правозобов'язаної особи відреагувати на звернені до нього законні вимоги уповноваженого; необхідність нести відповідальність за невиконання цих вимог; необхідність не перешкоджати контрагенту користуватися тим благом, щодо якого він має право². На думку інших – зміст юридичного обов'язку виявляється у двох різновидах: необхідності здійснювати активні позитивні дії на користь уповноважених осіб та необхідності утримуватися від дій, заборонених нормами права³. Також існує точка зору, згідно з якою основними формами юридичного обов'язку є пасивна та активна поведінки й обмеження в правах майнового чи організаційного характеру (заходи юридичної відповідальності)⁴.

Суб'єктивний бюджетний обов'язок, як засіб задоволення публічних інтересів шляхом здійснення необхідних дій або утримання від здійснення заборонених дій, є мірою належної поведінки зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, яка кореспондується суб'єктивному бюджетному праву уповноваженого суб'єкта цих відносин. Зміст суб'єктивного бюджетного обов'язку становить міра належної необхідної поведінки, яка полягає в необхідності:

- здійснювати активні позитивні дії на користь уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин. Такий юридичний

¹ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 46.

² Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрист, 2000. – С. 527.

³ Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для высших учебных заведений / Под ред. профессора В.Г. Стречкова. – М.: ИКФ: Омега-Л, Интерстиль, 2004. – С. 317.

⁴ Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – С. 395.

обов'язок приписує здійснювати активні дії, спрямовані на реалізацію права уповноваженого суб'єкта;

- утримуватися від здійснення дій, які заборонені бюджетно-правовими нормами. Такий юридичний обов'язок має пасивний характер, оскільки вимагає від зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин утримуватися від здійснення дій, які заборонені бюджетно-правовими нормами або на здійснення яких такий суб'єкт не уповноважений.

Сукупність прав та обов'язків учасників бюджетних правовідносин відповідно до ч. 2 ст. 20 БК України є бюджетними повноваженнями. Водночас, у Бюджетному кодексі України та інших актах бюджетного законодавства застосовується термін «компетенція», зокрема у ч. 2 ст. 109, ч. 1 ст. 118 БК України. У Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні»¹ ст. 25 визначає загальну компетенцію сільських, селищних, міських рад. Частиною 1 ст. 26 вказаного закону визначено виняткову компетенцію сільських, селищних та міських рад, до якої належить затвердження місцевого бюджету, внесення змін до нього, затвердження звіту про виконання відповідного бюджету (п. 23 ч. 1 ст. 26 закону) та прийняття рішень щодо отримання позик з інших місцевих бюджетів і джерел, а також щодо передачі коштів з відповідного місцевого бюджету (п. 27 ч. 1 ст. 26 закону). Тому виникає потреба в з'ясуванні співвідношення понять «бюджетні повноваження» та «бюджетна компетенція».

У юридичній літературі існують різні погляди щодо визначення понять «бюджетна компетенція» та «бюджетні повноваження» і, відповідно, розуміння їх сутності. З'ясування їх правової природи надасть можливість виявити їх особливості, що дозволить відмежувати зазначені поняття один від одного, а також від інших суміжних понять. Таке з'ясування дозволить збагатити науку фінансового права і сприятиме як правотворчій, так і правозастосовчій діяльності.

У теорії права компетенція визначається як сукупність прав і обов'язків, тобто повноважень органу або посадової особи, які визначають їх можливість приймати обов'язкові для виконання рішення, організовувати та контролювати їх виконання, вживати в

необхідних випадках заходи відповідальності¹, або як коло повноважень, наданих конкретному органу або посадовій особі законом або іншим правовим актом².

Застосування терміна «бюджетні права», звертає увагу Н.І. Хімічева, певною мірою зумовлено традицією, яка випливає з особливостей суб'єктів бюджетного права – державних та муніципальних утворень. Підкреслення в цьому випадку прав є нібито застереженням суб'єктів вищого рівня не втручатися в діяльність суб'єктів нижчого рівня. І тому під бюджетними правами Н.І. Хімічева розуміє повноваження (компетенції) щодо формування та реалізації власного бюджету і регулювання бюджетних відносин на своїй території у визначених законодавством межах³, що належать суспільно-територіальним утворенням в особі відповідних державних органів влади або органів місцевого самоврядування.

Повноваження – це сукупність прав і обов'язків державних органів, а також посадових осіб, закріплених за ними у встановленому законодавством порядку для здійснення покладених на них функцій⁴. Бюджетні повноваження – це права та обов'язки органів державної влади та місцевого самоврядування в галузі бюджетної діяльності, що визначаються Бюджетним кодексом України, щорічними законами про Державний бюджет, іншими законами, рішеннями місцевих рад та локальними актами. Сукупність цих повноважень і положень нормативно-правових актів, на думку О.П. Орлюк, становить окремих інститут бюджетних прав (повноважень)⁵.

Незважаючи на те, що визначенно поняття компетенції й характеристики ознак та її основних елементів у науковій літературі приділялася увага, окремі її питання все ще залишаються дискусійними та потребують подальших досліджень і з'ясування. Це стосується, у першу чергу, галузевих наук, особливо фінансового права, що зумовлено різними поглядами на визначення місця та

¹ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 3. – С. 196.

² Тихомиров Ю.А. Теорія компетенції. – М., 2001. – С. 53.

³ Фінансове право / Под ред. Н.И. Химичевой. – М.: Юрист, 1999. – С. 169.

⁴ Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2002. – Т. 4. – С. 590.

⁵ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 146.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

ролі компетенції в загальній системі державно-правових явищ, виділення елементів структури бюджетної компетенції та виявлення взаємозв'язку між ними. Бюджетне законодавство не містить визначення поняття «бюджетна компетенція» і, відповідно – характеристики її елементів, цей термін не завжди застосовується, хоча в окремих випадках він розуміється. Загальноправове тлумачення терміна «компетенція», акцентує увагу Ю.О. Тихомиров, сприяє правильному її розумінню, оскільки є базовим поняттям публічно-правових, а й приватно-правових відносин. Терміни «компетенція» визнається і встановлюється передусім нормами конституційного, адміністративного, фінансового, кримінального та міжнародного публічного права¹.

Походячи від латинського слова «*competentia*», термін «компетенція» означає відання, здатність, належність по праву. Визначення поняття «компетенція» у формальному (юридичному) значенні надавалося вченими-правознавцями залежно від елементів, які визнавалися ними складовими структури компетенції, тому мають місце деякі відмінності в розумінні цього терміна. Однак у більшості випадків компетенцію розуміють як систему (сукупність) закріплених нормативно-правовими актами прав та обов'язків (повноважень) організацій, органів і посадових осіб. Так, наприклад, одні автори розуміють компетенцію як сукупність предметів відання, прав та обов'язків державного органу, посадової особи, громадської організації²; інші – як сукупність встановлених нормативно-правовими актами прав та обов'язків (повноважень) організацій, органів, посадових осіб, а також осіб, які здійснюють управлінські функції в комерційних організаціях³. У загальному вигляді, вважає Ю.О. Тихомиров, під компетенцію слід розуміти законно покладений на уповноважений суб'єкт обсяг публічних справ, і звертає при цьому увагу на відмінності застосування даного терміна при диспозитивному та імперативному регулюванні. Якщо в приватному праві компетенція – це насамперед суб'єктивне

¹ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 60.

² Популярний юридичний енциклопедичний словарь / Редкол. О.Е. Кутафин, В.А. Туманов, И.В. Шмаров. – М.: Большая Российская энциклопедия, 2000. – С. 325.

³ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 53.

право особи здійснювати угоди (правочини), то в публічному праві – це певні правообов'язки суб'єкта, виконання особою, яка наділена державною компетенцією, обов'язків перед державою і права щодо зобов'язаних осіб¹. До компетенції органів виконавчої влади, на думку Ю.М. Старилова, належать завдання, праця, обов'язки, повноваження і відповідальність. У межах своєї компетенції вони видають правові акти управління та забезпечують їх виконання. Визначена в нормативно-правових актах компетенція органів виконавчої влади, звертає увагу автор, встановлює самостійність цих органів й одночасно відмежовує їх від інших органів державної влади й управління, посадово-повноважених органів державної влади й управління, посадових осіб, яким делеговані державою певні владні повноваження². Кожен орган виконавчої влади наділений певним колом повноважень – прав і обов'язків, тобто компетенцією. Компетенція є головною складовою змісту правового статусу кожного органу³. Саме шляхом надання певних повноважень у галузі бюджету і формується система владних суб'єктів та органів, які їх представляють у бюджетних правовідносинах.

Компетенція є комплексною цілісною системою, яка утворена взаємопов'язаними елементами. Ю.О. Крохіна визнає принциповими елементами компетенції права та обов'язки, предмети відання та повноваження. У подальшому науковець зазначає, що як правова категорія компетенція визначається через відповідні повноваження, тому бюджетну компетенцію держави й муніципальних утворень доцільно розглядати в аспекті прав та обов'язків⁴, розуміючи зміст компетенції як зміст повноважень. Ю.О. Тихомиров до елементів компетенції відносить нормативно встановлені цілі, предмети відання як юридично оформлені сфери й об'єкти впливу, владні повноваження як гарантовану законом міру прийняття рішень та здійснення

¹ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 54–66.

² Старилов Ю.Н. Курс общего административного права: В 3 т. – М.: НОРМА, 2002. – Т. 1: История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – С. 446.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 361.

⁴ Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – С. 247.

⁵ Карасева М.В., Крохіна Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 139.

дій¹. Такий підхід щодо виділення елементів компетенції поділяє М.П. Кучерявенко, на думку якого елементами компетенції є цілі, об'єкти впливу та владі повноваження².

Системоутворюючим елементом компетенції є нормативно встановлені цілі. Встановлення цілей, на думку Ю.О. Тихомирова, означає спосіб тривалої нормативної орієнтації суб'єктів права і стала діяльність щодо досягнення цих цілей. У широкому розумінні йдеться про публічні функції, без виконання яких держава й суспільство не спроможні забезпечити життєдіяльність та своє існування³. Дії суб'єктів бюджетного права мають певну мету, зумовлену необхідністю бюджетної діяльності. Такою метою, на думку Ю.О. Крехіної, можна вважати забезпечення фінансовими ресурсами соціально-економічного і політичного розвитку муніципальних утворень та держави. Отже, зазначає науковець, основний напрям діяльності суб'єктів бюджетного права збігається з головною метою держави і полягає, у підсумку, у створенні умов для наділення кожного достатніми коштами для життєдіяльності⁴. Таким чином, метою бюджетної компетенції є фінансове забезпечення реалізації завдань і функцій держави та адміністративно-територіальних одиниць, які мають своє нормативне закріплення в актах про бюджеті.

Первинним елементом бюджетної компетенції, на нашу думку, слід визнати предмет відання, оскільки саме в його межах суб'єкти бюджетних правовідносин наділяються бюджетними повноваженнями. У юридичній літературі тривають дискусії щодо застосування терміна «предмет відання». Так, на думку В.Ф. Погорілка, державно-владні повноваження, що закріплюються в компетенції відповідних державних органів, визначаються на основі встановлених законом чи іншим правовим актом предметів відання, прав і обов'язків, які необхідні їм (державним органам) для виконання їхньої діяльності⁵. А.Б. Венгер

звертає увагу на те, що державний орган з метою реалізації своїх функцій наділяється владно-примусовими повноваженнями та має свою сферу заняття, яку визначають відповідно до предмета відання. Для функціональної характеристики державного органу застосовується поняття компетенції, яке означає взяти в єдності коло й обсяг повноважень та обов'язків, що належать цьому органу, а також предмет його відання¹. Державний орган представляє державу, але не як окрема особа в праві й тільки в межах своєї компетенції. Саме компетенція є стрижневою і якісною характеристикою державного органу².

Але водночас висловлюється думка про те, що застосування терміна «предмети відання» щодо державних органів є некоректним, оскільки конституційна модель розмежування предметів відання вимагає застосування цього терміна тільки щодо держави та її адміністративно-територіальних утворень³. На думку С.І. Некрасова, повноваження – це властивості, що притаманні державному органу або посадовій особі, а предмети відання притаманні державним утворенням⁴.

У науковій юридичній літературі існують різні підходи щодо визначення поняття «предмет відання». Так, наприклад, під предментами відання розуміють ті суспільні відносини, у яких орган державної влади є компетентним⁵ або належні відання органа окремі питання, у яких виявляється функція цього органу⁶, або сфери суспільного життя, у межах яких діє передбачений законом, а отже, і юридично компетентний у них орган⁷.

¹ Венгер А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 182.

² Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Факт, 2003. – С. 49.

³ Умнова И.А. Конституционные основы современного российского федерализма: Учебн.-практ. пособие. – М., 1998. – С. 161.

⁴ Некрасов С.И. Российский федерализм и некоторые проблемы разделения властных полномочий по вертикали // Журнал российского права. – 1999. – № 10. – С. 66.

⁵ Шеремет К.Ф. Компетенция местных Советов. – М., 1968. – С. 13.

⁶ Лазарев Б.М. О компетенции органа Советского государства // Советское государство и право. – 1964. – № 10. – С. 43.

⁷ Муніципальне право України: Підручник / В.Ф. Погорілка, О.Ф. Фрицький, М.О. Баймуратов та ін.; За ред. В.Ф. Погорілка, О.Ф. Фрицького. – К.: Юрінком Інтер, 2001. – С. 175.

Конституцією України не застосовується термін «предмет відання», хоча у ч. 2 ст. 85 Конституції України зазначено, що Верховна Рада України здійснює також інші повноваження, які відносяться до Конституції України належать до її відання. Як вбачається, законодавець розуміє під віданням певну сферу суспільного життя, на яку має правовий вплив Верховна Рада України. У Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» предмет відання досить часто розуміється як певна галузь, на яку мають правовий вплив органи місцевого самоврядування. Так, статтею 28 цього закону визначено повноваження виконавчих органів рад у галузі бюджету, фінансів і цін. Відповідно до ч. 1 цієї статті до відання виконавчих органів сільських, селищних та міських рад належить складання проекту бюджету, його подання на затвердження відповідної ради, забезпечення виконання бюджету, щоквартальне подання раді письмових звітів про виконання бюджету тощо. Розділ III Закону України «Про місцеві державні адміністрації» називається «Компетенція місцевих державних адміністрацій», а глава 1 цього розділу – «Повноваження місцевих державних адміністрацій», стаття 13 закону – «Питання, що вирішуються місцевими державними адміністраціями». Відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 13 цього закону до відання місцевих державних адміністрацій належить вирішення питань бюджету. Тому законодавець предметом відання вважає визначене коло питань, які вирішуються державною установою.

Бюджетна компетенція держави та її адміністративно-територіальних одиниць, що є характеристикою право- та дієздатності цих суб'єктів, належить органам, які їх представляють. Це зумовлено тим, що ні держава, ні муніципальні утворення не можуть самостійно (як явища) реалізувати свою дієздатність без участі конкретного органу. Через це бюджетна компетенція держави та її адміністративно-територіальних одиниць у частині бюджетних правомочностей (прав та обов'язків) фактично належить органам (державним та місцевому самоврядуванню), які їх представляють у конкретних правовідносинах і, таким чином, реалізують бюджетну компетенцію держави та її адміністративно-територіальних одиниць. Бюджетну компетенцію, як зазначає М.В. Карасьова, мають не тільки суспільно-територіальні утворення як суб'єкти бюджетного права, а й органи державної влади та місцевого самоврядування як самостійні суб'єкти бюджетного права. У цьому випадку правоздатність та дієздатність

суб'єктів бюджетного права належить одній особі – органу, наділеному бюджетною компетенцією¹.

Отже, проведений аналіз свідчить про те, що бюджетна компетенція (повноваження) встановлюється нормами різних галузей права: конституційного, адміністративного та фінансового, що дало підстави вважати інститут бюджетних повноважень (компетенції) міжгалузевим, який охоплює норми публічних галузей права, що регулюють відносини в галузі бюджетних повноважень. Цей інститут не має права на місце в системі права, він необхідний з погляду науки і практики для глибокого вивчення цих повноважень і їх ефективного реалізації². Однак, на нашу думку, інститут бюджетних повноважень все ж таки слід визнати інститутом бюджетного права, ураховуючи як його назву, так і нормативне закріплення, що має місце у п. 4 ч. 1 ст. 4 БК України, згідно з яким нормативно-правовими актами, які регулюють бюджетні відносини в Україні, є, зокрема, інші закони, що регулюють бюджетні правовідносини. Доречним з цього приводу буде висловлювання Ю.О.Тихомирова про те, що компетенція реалізується за допомогою норм усіх галузей права, що є важливим для правозастосовчої практики³. Поділяючи наведену думку, М.П. Кучерявенко звертає увагу на таку важливу характеристику компетенції, як її системний зміст, що реалізується в усіх галузях права. Закладаючи особливості галузевого регулювання, компетенція корегує відносини між суб'єктами як всередині галузі права, так і на стику галузей⁴.

Заслугує на увагу погляд О.Ф. Фрицького щодо співвідношення понять «повноваження», «компетенція» та «предмет відання». Термін «повноваження» визначається як офіційно надане кому-небудь право певної діяльності, ведення справ. Повноваженнями є закріплені нормами права за органами та посадовими особами права й обов'язки, необхідні для здійснення завдань

¹ Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – С. 214.

² Финансовое право: Підручник / (Алісов С.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 153.

³ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 60.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Ведение в теорию налогового права. – С. 362.

і функцій суспільно-територіальних утворень. Компетенція являє собою складну категорію, структура якої складається не тільки з прав та обов'язків, а й предметів відання, які є першим елементом компетенції. Під предметом відання автор розуміє сфери суспільного життя, у межах яких діє передбачений законом, а отже, і юридично компетентний у них орган¹.

На те, що предмет відання є першим елементом компетенції, звертає увагу і Ю.О. Тихомиров. До характеристик предмету відання належать вплив на розвиток сфер державного та суспільного життя, галузей економіки, соціально-культурного будівництва, на хід суспільних процесів; стійкий вид діяльності; юридичні дії; матеріальні об'єкти; фінансово-грошові ресурси; державні та інші інститути, органи, організації; керівники й посадові особи; правові акти. Різні поєднання цих елементів як об'єктів впливу і відрізняють компетенцію різних суб'єктів права².

Термін «відання» доцільно застосовувати щодо держави та адміністративно-територіальних утворень, про що йдеться в Конституції України (наприклад, ст. 85 Конституції України), а щодо органів державної влади та місцевого самоврядування доцільно вести мову про предмети відання. На нашу думку, предметом відання є делегована державою частина відання відповідному органу, у межах якої він наділяється владними повноваженнями (компетенцією). І цей орган завжди буде уповноваженим суб'єктом бюджетних правовідносин, а щодо зобов'язаного органу можна говорити лише про бюджетні повноваження.

Розмежування компетенції між органами державної влади та місцевого самоврядування є похідним від розмежування предметів відання, закріплення за відповідними органами за визначеними предметами відання владних повноважень. Будь-який такий орган є організацією, яка реалізує свої цілі в певній системі суспільних відносин. Мета визначає ті суспільні відносини, у яких діє (існує) відповідний орган, і це передбачає спеціалізацію та диференціацію його діяльності. І саме тому компетенція будь-якого органу починається з визначення певної галузі чи сфери суспільних відносин, у межах якої і діє цей орган, тобто сфери його

¹ Муніципальне право України: Підручник / В.Ф. Погорілко, О.Ф. Фрицький, М.О. Баймурагов та ін.; За ред. В.Ф. Погорілко, О.Ф. Фрицького. – К.: Юрінком Інтер, 2001. – С. 174–175.

² Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 56.

діяльності або тих галузей чи сфер суспільного життя, на які й спрямована діяльність органа державної влади чи місцевого самоврядування. Цю сферу діяльності в його юридично значимому відображенні в законодавстві і слід визнати предметом відання органу державної влади чи місцевого самоврядування.

Аналіз чинного законодавства дає підстави вважати, що стосовно визначення предметів відання мають місце деякі недоліки. Так, зокрема, Конституцією України та актами законодавства не визначені предмети відання як суспільно-територіальних утворень, так і органів державної влади та місцевого самоврядування. Тому в теоретичному аспекті, на нашу думку, необхідно виробити єдиний підхід щодо визначення поняття предмета відання. У практичному аспекті ж предмети відання потребують законодавчого закріплення, а також розмежування за сферами правового регулювання та за сферами державного управління.

Предметом відання держави є сфера суспільних відносин, регулювання яких визнано Конституцією винятково компетенцією держави. Компетенцією органу державної влади або місцевого самоврядування є сукупність повноважень цього органу в межах предмета відання¹. Предметом відання держави є сфера бюджетних відносин, у яких держава представлена уповноваженими державними органами, зокрема, Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України тощо. Відповідно до ст. 85 Конституції України до повноважень Верховної Ради належать затвердження Державного бюджету України; внесення змін до Державного бюджету України і контроль за його виконанням; прийняття рішення щодо звіту про його виконання, а ч. 2 ст. 92 Конституції України визначено, що винятково законами України встановлюються Державний бюджет України та бюджетна система України. Відповідно до ч. 1 ст. 96 Конституції України Державний бюджет України затверджується Верховною Радою України щорічно. Отже, предметом відання держави є правове регулювання суспільних відносин, що виникають з приводу бюджетної системи та бюджетної діяльності. У межах предмету відання Верховна Рада України здійснює законодавче регулювання бюджетних відносин, приймає закон про Державний бюджет України, вносить до нього зміни, контролює його виконання та приймає

¹ Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 116.

рішення щодо звіту про виконання. Відповідно до ч. 2 ст. 96 Конституції України Кабінет Міністрів подає до Верховної Ради України проект закону про Державний бюджет України, а відповідно до ст. 97 – звіт про виконання Державного бюджету. Таким чином, предметом відання Кабінету Міністрів України є підготовка та подання на розгляд Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет (бюджетне планування), виконання бюджету та звіту про його виконання.

Отже, маючи предмети відання держава як суб'єкт бюджетного права, закріплює їх за державними органами, які залежно від свого місця та значення в системі органів державної влади наділяються в межах цього предмета владними повноваженнями, що в сукупності становлять компетенцію органу державної влади як суб'єкта бюджетного права. Реалізуючи ці повноваження в межах предмета відання, органи державної влади набувають статусу уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин.

Розміщення суб'єктів бюджетного права за ієрархією залежно від завдань, що на них покладуються, дозволяє сформувати компетенційний статус відповідно до деталізації цілей бюджетно-правового регулювання та поділу їх на підцілі залежно від особливостей інститутів бюджетного права. Під час визначення бюджетної компетенції, на нашу думку, потрібно враховувати таке. По-перше, наділення суб'єктів бюджетними повноваженнями має здійснюватися винятково законом. По-друге, уповноважений суб'єкт бюджетних правовідносин представляє державу або адміністративно-територіальну одиницю і є владним суб'єктом. По-третє, зазначені повноваження стосуються бюджетно-правового регулювання. Таким чином, бюджетна компетенція передбачає наділення суб'єктів владними повноваженнями в галузі бюджетно-правового регулювання, які є другим елементом бюджетної компетенції.

Владні повноваження мають певні межі можливої, відповідно, необхідної поведінки, а також межі прийняття рішень під час регулювання поведінки зобов'язаних суб'єктів. Владні повноваження держави як особлива форма організуючої діяльності держави та одна із різноманітних форм цієї діяльності, фактично складаються із пов'язаних між собою елементів¹. У галузі

бюджетної компетенції такими елементами владних повноважень є видання уповноваженим суб'єктом правових актів, їх захист від порушень примусовою силою держави та забезпечення виконання приписів заходами виховання, переконання та примусу, а також матеріальне забезпечення виконання державних приписів шляхом розпорядження єдиним фондом державної власності. Зважаючи на це, потрібно розрізняти бюджетну компетенцію суспільно-територіального утворення та бюджетну компетенцію уповноважених органів. Передусім йдеться про повноваження власника щодо регулювання руху бюджетних коштів, що здійснюється через бюджетну правотворчість. Водночас, компетенція органів встановлюється об'єктивним правом і є сукупністю суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків.

Вважається, що владні права та обов'язки (повноваження) становлять основний зміст компетенції. Це зумовлене тим, що свої завдання та функції уповноважені суб'єкти (державні органи й органи місцевого самоврядування) реалізують шляхом здійснення належних їм прав і обов'язків (правообов'язків) у межах предмета відання. Якщо нормативно-правовими актами визначено предмет відання органу, тобто він є компетентним у певній сфері відносин, то права й обов'язки характеризують межі можливості, а більшості випадків і необхідності діяти у визначеній сфері. Так, відповідно до ч. 1 ст. 142 Конституції України матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є, зокрема, доходи місцевих бюджетів. Частиною 1 ст. 143 Конституції України визначено, що територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання, а відповідно до ч. 2 цієї статті обласні та районні ради затверджують районні й 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 з місцевих бюджетів для реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм, та контролюють їх виконання. Таким чином, реалізація повноважень місцевого самоврядування здійснюється «безпосередньо» або «через утворені ними органи». Це зумовлено тим, що територіальна громада як суб'єкт правовідносин взагалі не спроможна виконувати всі без винятку функції й повноваження

¹ Тихоміров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 41–42.

місцевого самоврядування. Тому головним носієм функцій і повноважень територіальної громади визначені інтереси територіальної громади. Повноваження органів місцевого самоврядування, які визначені ст. 143 Конституції України, мають владний характер і становлять їх компетенцію. Прийняття рішень про затвердження місцевих бюджетів належить до компетенції відповідних місцевих рад, а місцеві бюджети відповідно до ст. 63 БК України містять в собі надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування.

Основною характеристикою правособ'єктності державних органів, які безпосередньо виконують функції державного керівництва суспільством (державна влада, управління, нагляд і контроль), зазначає Р. Й. Халфіна, є компетенція¹. Компетенція органу в сфері бюджетної діяльності окреслюється вказівкою на управлінські функції, які покладені на нього в цій сфері. Наприклад, відповідно до ст. 47 БК України Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України. Між функціями управління і функціями, покладеними на орган, існує зв'язок: функції, покладені на орган, є похідними від управлінських функцій і владно закріплюються за ним із указівкою на об'єкт, на який спрямована кожна функція². Наділення органів бюджетною компетенцією здійснюється шляхом виділення та делегалізації певних управлінських функцій, для реалізації яких і створюється орган, за яким владно закріплюються функції впливу на певний об'єкт, що змінюється залежно від умов³. Завдання (цілі) та функції органу є визначальними щодо характеру його прав і обов'язків. Функції державних органів є результатом змістовної подільності державного впливу на суспільство. Через покладення державою на конкретний орган комплексу функцій досягається спеціалізація державної діяльності, виділяються ті державні структури, які займаються окресленою

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 137.

² Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – С. 43.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 366.

сферою суспільних відносин, певним родовим або видовим об'єктом державного управління¹.

В.Б. Авер'янов справедливо зауважує, що, з техніко-юридичного погляду, у законодавстві дуже нечіткими є межі між формулюванням завдань і функцій, з одного боку, функцій і повноважень – з іншого. Тому, характеризуючи власне компетенцію органів, доцільно враховувати характер не лише прав і обов'язків, а й деяких інших складових їх правового статусу, насамперед завдань та функцій (хоча текстуально вони можуть і не розмежовуватися)². Відповідно до п. 3 Положення про Міністерство фінансів України одним із його основних завдань є розроблення проекту Державного бюджету України та прогнозних показників зведеного бюджету України, забезпечення в установленому порядку виконання Державного бюджету України, контроль за дотриманням правил складання звіту про виконання Державного бюджету України та зведеного бюджету України. Для вирішення цього завдання Міністерство фінансів реалізує функції й наділене повноваженнями. Так, п. 4 цього положення визначено, що Міністерство фінансів України відповідно до покладених на нього завдань:

- 1) бере участь у розробленні прогнозних показників економічного і соціального розвитку України на поточний період та перспективу;
- 2) розробляє проект Державного бюджету України, прогнозує показники зведеного бюджету України, визначає порядок і строк подання центральними органами виконавчої влади, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, областими, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями матеріалів для підготовки проекту Державного бюджету України;
- 3) подає Кабінету Міністрів України пропозиції щодо вдосконалення взаємовідносин між Державним бюджетом України та республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим і місцевими бюджетами;
- 4) у межах своєї компетенції виконує Державний бюджет України, складає звіт про виконання Державного бюджету України та зведеного бюджету України;

¹ Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Факт, 2003. – С. 103.

² Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – С. 247.

5) удосконалює методи складання бюджету, порядок бюджетного фінансування, здійснює методичне керівництво в цій сфері.

Основною формою реалізації повноважень є видання Міністерством фінансів України в межах своїх повноважень наказів, організація та контроль їх виконання, а в разі потреби видання разом з іншими центральними й місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування спільних актів, які підлягають державній реєстрації. У випадках, передбачених законодавством, рішення Міністерства фінансів України є обов'язковими для виконання центральними та місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами й організаціями всіх форм власності та громадянами. Хоча окремі завдання і повноваження, визначені положенням, перетинаються, наприклад: розроблення проекту Державного бюджету України (завдання) і розроблення проекту Державного бюджету України (повноваження). Таким чином, повноваження Міністерства фінансів України, які спрямовані на вирішення його завдань у сфері бюджетної діяльності, мають владний характер. Отже, бюджетна компетенція є проявом діяльності органу держави або місцевого самоврядування, що спирається на владні повноваження.

У процесі переходу від функцій держави до функцій органу має значення такий критерій, як орієнтація на об'єкт управління. За органом закріплюються функції впливу на певний об'єкт, що змінюється залежно від умов. Між функціями держави та функціями державних органів простежується співвідношення, тобто співвідношенню філософських категорій загальної частини. Однак, як слушно зазначається в юридичній літературі, неправильно визначати функції держави як просту арифметичну суму функцій її органів, а функції органів – як результати подільної функції держави¹. Дійсно, функції органів держави походять від функцій держави, але не є результатом їх механічного поділу. Взаємозв'язок функцій органів держави з функціями держави виступає не у вигляді лінійного причинного ряду, а у вигляді своєрідного замкнутого кола, усередині якого кожна частина є умовою іншої та обумовлена нею.

¹ Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Факт, 2003. – С. 102.

Через покладання державою на свій одиничний (конкретний) орган певного комплексу функцій досягається спеціалізація державної діяльності, виділяються ті державні структури, які займаються визначеною сферою суспільних відносин, певним родом та видом об'єктом, унаслідок чого, підкреслює Ю.О. Тишоміров, в органу виникає право й обов'язок виконувати ті чи інші функції щодо відповідних об'єктів управління¹. Управлінська діяльність впливає на об'єкт, змінюючи як поведінку суб'єкта, так і безпосередньо об'єкт, на який спрямовані владні повноваження уповноважених суб'єктів та їх предметні відання. Саме через предмети відання, які є складовим елементом бюджетної компетенції відповідних органів здійснюється вплив на бюджетні відносини та бюджетну систему. Таким чином, третім елементом бюджетної компетенції є об'єкти впливу, тобто сфери бюджетної діяльності на які спрямовані владні повноваження уповноважених суб'єктів у межах предметів їх відання.

Підсумовуючи наведене, бюджетну компетенцію можна вважати комплексною цілісною системою, яка утворена взаємопов'язаними елементами, до яких належать предмет відання, владні повноваження, нормативно встановлені цілі та об'єкти впливу. Бюджетною компетенцією є сукупність закріплених законодавством владних бюджетних повноважень державних органів та органів місцевого самоврядування в межах предмета їх відання в сфері бюджетної діяльності з метою реалізації нормативно визначеної мети.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного в цьому розділі дослідження дозволяють дійти таких висновків.

Поняття об'єкту бюджетних правовідносин є вужчим за об'єкт правовідносин», становлячи лише частину цих понять, зважаючи як за обсягом змісту, так і за системою об'єктів.

Навколо бюджету як об'єкта бюджетних правовідносин концентруються публічні інтереси, які визначають і впливають, безпосередньо або опосередковано, на показники доходів

¹ Тишоміров Ю.А Теория компетенции. – М., 2001. – С. 43.

та видатків бюджету (при прийнятті акта про бюджет), а також на надходження та видатки бюджету (при його виконанні). Зазначені публічні інтереси формуються під впливом публічних потреб, а точніше – зумовлюються і формуються цими потребами. Навколо бюджетного фінансування визначені публічні потреби і зосереджуються дії суб'єктів бюджетних правовідносин. Підставою виникнення публічного інтересу як категорії, пов'язаної з інтелектуальною діяльністю, є публічні потреби як практична категорія, а тому публічний інтерес зумовлюється усвідомленням уповноваженим суб'єктом бюджетних правовідносин об'єктивних публічних потреб.

У бюджетних правовідносинах існує особливий юридичний інтерес (юридична заінтересованість) суб'єктів щодо об'єкта цих правовідносин у межах їх компетенції чи повноважень. Особливістю публічного інтересу в бюджетних правовідносинах є те, що він не є власним інтересом суб'єктів бюджетних правовідносин, але їх дії спрямовані на об'єкт правовідносин і зумовлені обов'язком фінансового забезпечення задоволення публічних потреб. Ураховуючи вищезазначене, можна виділити такі послідовні етапи розвитку публічного інтересу в бюджетних правовідносинах:

- об'єктивне існування потреби в бюджетних коштах (бюджетних видатках) як передумова публічного інтересу (наявність об'єктивних публічних потреб);
- усвідомлення публічного інтересу задоволення потреб як передумови бюджетної діяльності суб'єктів (встановлення публічних потреб);
- фіксація (закріплення в бюджетно-правовому акті) публічного інтересу нормами бюджетного права (визнання публічних потреб);
- бюджетна діяльність та її результат як реалізований (забезпечений бюджетними коштами) публічний інтерес (бюджетне забезпечення публічних потреб).

Об'єкт бюджетних правовідносин потрібно визначати у взаємозв'язку із суб'єктивними бюджетними правами і обов'язками та розглядати як об'єктивований уповноважуючою або зобов'язуючою нормою бюджетного права інтерес суб'єктів бюджетних правовідносин. Об'єктом інтересу бюджетних правовідносин (публічного інтересу) є блага, якими задовольняються визнані публічні потреби, а об'єктом бюджетних правовідносин є

визначені актом про бюджет кошти, з приводу яких існує право зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин щодо збереження, розподілу та використання бюджетних коштів. Об'єкт бюджетних правовідносин зумовлюється публічним інтересом, тобто визнаними публічними потребами, які не є об'єктом бюджетних правовідносин, оскільки є об'єктом інших видів правовідносин.

Об'єктами бюджетних правовідносин, на нашу думку, є матеріальна та нематеріальна субстанція, результати дій, з приводу яких виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований публічними інтересами бюджетного фінансування визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосуб'єктності.

З урахуванням складної правової природи об'єкта бюджетних правовідносин запропоновано розрізняти загальний, видо-вий та простий об'єкти бюджетних правовідносин.

Загальним об'єктом бюджетних правовідносин є те, з приводу чого виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований інтересами забезпечення публічних потреб бюджетними коштами в межах їх бюджетної правосуб'єктності.

На другому рівні виділено видові об'єкти бюджетних правовідносин, якими є матеріальна або нематеріальна субстанція, з приводу якої виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин. Видовий об'єкт бюджетних правовідносин не є простою сукупністю простих об'єктів, він є новою якістю, результатом, який створюється внаслідок послідовної зміни простих (первинних) об'єктів бюджетних правовідносин та переходу накопиченої кількості простих об'єктів у нову якість. Видовими об'єктами бюджетних правовідносин є, зокрема, бюджетні кошти, закон про державний бюджет, рішення про місцевий бюджет, звіт про виконання бюджету тощо.

На третьому рівні виділено прості об'єкти бюджетних правовідносин, якими є матеріальні або нематеріальні результати дій з приводу яких виникає правовий зв'язок між суб'єктами бюджетних правовідносин, детермінований публічними інтересами бюджетного забезпечення визнаних публічних потреб у межах їх бюджетної правосуб'єктності. Такими простими об'єктами є, зокрема, міжбюджетний трансферт (субсидія,

субвенція, дотація вирівнювання тощо), висновки та пропозиції до проекту закону про державний бюджет, порівняльні таблиці тощо.

На основі системного аналізу уточнено визначення поняття «суб'єкт бюджетних правовідносин» та суміжних з ним понять. Суб'єкт бюджетного права наділений правовою можливістю вступати в бюджетні правовідносини, перетворює цю можливість і реалізує бюджетну правосуб'єктність, у правову дійсність і набуває нової якості – стає суб'єктом бюджетних правовідносин. Правова можливість (бюджетна правосуб'єктність) органічно і нерозривно поєднана з правовою реальністю (бюджетними правовідносинами), оскільки є її продуктом та наслідком розвитку. Правова можливість характеризує стан цієї реальності – бюджетних правовідносин у їх розвитку і є проміжною ланкою між існуючою реальністю (бюджетними правовідносинами) та її майбутнім станом. Бюджетна правосуб'єктність, що є абстрактною правовою можливістю, має певну ймовірність реалізації і за наявності умов стає такою реальністю внаслідок реалізації бюджетної правосуб'єктності. З іншого боку, абстрактна правова можливість за відсутності умов може зникнути, але водночас за наявності відповідних передумов (бюджетно-правових норм) та умов її реалізації (юридичних фактів) перетворюється в конкретну реальність. Таким чином, розвиток бюджетних правовідносин (правової реальності) перетворює абстрактну правову можливість (бюджетну правосуб'єктність) в конкретну правову реальність (бюджетні правовідносини), яка, у свою чергу, змінює її, унаслідок чого суб'єкт бюджетного права перетворюється в суб'єкта бюджетних правовідносин, одночасно залишаючись суб'єктом бюджетного права.

Учасником бюджетних правовідносин є індивідуалізована конкретна особа, яка безпосередньо своїми діями реалізує власні бюджетні повноваження, вступаючи безпосередньо в правовий зв'язок з іншими особами від імені суспільно-територіального утворення, державного органу чи органу місцевого самоврядування або від власного імені. У першому випадку відбувається розділення суб'єкта та учасника бюджетних правовідносин, а в останньому – їх збіг.

Суб'єкти бюджетних правовідносин являють собою суспільно-територіальні утворення (державна та адміністративно-територіальні

одиниці), колективні суб'єкти (органи державної влади та місцевого самоврядування, бюджетні установи) та індивідуальні (приватні) суб'єкти (одержувачі бюджетних коштів). За ступенем участі в бюджетних правовідносинах суб'єкти можуть бути класифіковані на безпосередніх та опосередкованих суб'єктів цих правовідносин.

Держава в бюджетних правовідносинах виступає в особі уповноваженою нею органів, які є безпосередніми суб'єктами бюджетних правовідносин, а держава – опосередкованим суб'єктом цих правовідносин. Механізм зв'язку між державою як суб'єктом бюджетного права та органом, в особі якого виступає держава, у бюджетних правовідносинах полягає в тому, що дієздатність держави проявляється в дієздатності органів, які її представляють у цих правовідносинах. Якщо в бюджетних правовідносинах державний орган виступає від імені держави, виконуючи покладені нею завдання та функції, то такий орган є колективним суб'єктом бюджетних правовідносин.

У бюджетних правовідносинах формуються особливі відносини уповноважених суб'єктів, які представляють державу на двох рівнях. Перший рівень – це відносини цілого та його частин (відносини між державою та державними органами), де держава, як правило, представлена вищими державними органами. Другий рівень – відносини частин єдиного цілого, якими є відносини між державними органами, одні з яких наділені владними повноваженнями (компетенцією), представляючи державу в бюджетних правовідносинах (уповноважені суб'єкти бюджетних правовідносин), а інші – діють від власного імені (зобов'язані суб'єкти бюджетних правовідносин). Але і в цих відносинах державні органи пов'язані між собою, тому що становлять частину єдиного цілого – держави. Викладене дозволяє говорити про правову цілісність системи державних органів, під якою розуміється єдність частин (державних органів), певним чином поєднаних між собою (за змістовними чи формальними критеріями), які залежно від правової природи та характеру правового зв'язку між ними належать до відносно стійкої організації – держави.

Держава як суспільно-територіальне утворення є цілим щодо частин (елементів), що її становлять у подвійному розумінні. По-перше, як територіальне ціле, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між державою й адміністративно-територіальними

одиначними, зокрема, з приводу розподілу суб'єктивних матеріальних бюджетних прав. По-друге, як суспільне ціле, унаслідок чого виникає правовий зв'язок і взаємодія між органами державної влади, які представляють державу в бюджетних правовідносинах і діють від її імені (реалізують бюджетну компетенцію) або діють від власного імені (реалізують власні бюджетні повноваження).

Адміністративно-територіальна одиниця є організаційно оформленою частиною території держави, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між цією частиною і державою з приводу набуття адміністративно-територіальною одиницею матеріальних бюджетних прав. У бюджетних правовідносинах адміністративно-територіальна одиниця представлена системою органів місцевого самоврядування, унаслідок чого виникають правовий зв'язок і взаємодія між органами місцевого самоврядування, які діють від імені адміністративно-територіальної одиниці (реалізують бюджетну компетенцію) або від власного імені (реалізують власні бюджетні повноваження).

Розглянутий зв'язок видається неповним без урахування територіально-суспільної цілісності, унаслідок чого виникає правовий зв'язок між державою та адміністративно-територіальними одиницями в особі їх уповноважених органів, зокрема, з приводу передачі державою права на здійснення витратків або з приводу міжбюджетних трансфертів.

Проведений у монографії аналіз дозволяє наочно уявити процес перетворення абстрактного, як можливого, у практичне, дійсне; управляти цим процесом шляхом оптимального та найбільш ефективного правового регулювання бюджетних відносин. Реальна, альтернативна або випадкова бюджетно-правові можливості є передумовами реалізації суб'єктивного бюджетного права, а необхідна – передумовою реалізації суб'єктивного бюджетного обов'язку.

Суб'єктивне бюджетне право є правовим засобом регулювання поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин, а також забезпечення належної (бажаной, потрібної) поведінки зобов'язаних суб'єктів, що зумовлює для уповноважених суб'єктів реальну, забезпечену матеріальними та правовими гарантіями можливість здійснювати певні дії з метою задоволення визнаних публічних інтересів. Механізм реалізації суб'єктивного бюджетного права

можна представити в такому вигляді: абстрактна бюджетно-правова можливість (гіпотеза бюджетно-правової норми) – підстава реалізації бюджетно-правової можливості (юридичний факт) – реалізація суб'єктивного бюджетного права.

Суб'єктивний бюджетний обов'язок, спрямований на задоволення публічних інтересів шляхом здійснення необхідних дій або утримання від здійснення заборонених дій, є мірою належної поведінки зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, яка кореспондується суб'єктивному бюджетному праву уповноваженого суб'єкта цих відносин. Механізм реалізації суб'єктивного бюджетного обов'язку можна подати у такому вигляді: абстрактно-правова необхідність (гіпотеза бюджетно-правової норми) – підстава реалізації бюджетно-правової необхідності (юридичний факт) – реалізація суб'єктивного бюджетного обов'язку.

Розмежування компетенції між органами державної влади та місцевого самоврядування є похідним від розмежування предметів відання і здійснюється шляхом закріплення за відповідними органами відповідно до предмета їх відання владних повноважень. Будь-який такий орган є організацією, яка реалізує свої цілі в певній системі суспільних відносин. Мета визначає ті суспільні відносини, у яких діє (існує) відповідний орган, що передбачає спеціалізацію та диференціацію його діяльності. Саме тому компетенція будь-якого органу починається з визначення певної галузі чи сфери суспільних відносин, у межах якої й діє цей орган, тобто сфери його діяльності або тих галузей чи сфер суспільного життя, на які спрямована діяльність органу державної влади чи місцевого самоврядування. Цю сферу діяльності в його юридично значимому відображенні в законодавстві і слід визнати предметом відання органу державної влади чи місцевого самоврядування.

Держава закріплює предмети відання за державними органами та органами місцевого самоврядування залежно від їх місця та значення в системі органів і наділяє в межах предмета владними повноваженнями, які в сукупності і становить компетенцію такого органу, як суб'єкта бюджетного права. Реалізуючи ці повноваження, органи набувають статусу уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин.

При визначенні бюджетної компетенції потрібно враховувати таке. По-перше, наділення суб'єктів бюджетними повноваженнями має здійснюватися винятково законом; по-друге,

Система бюджетних правовідносин

3.1. Нормотворчі бюджетні правовідносини

Традиційно предметом бюджетного права вважаються відносини, що виникають у процесі утворення (формування), розподілу і використання державного та місцевих бюджетів¹, тобто відносини, які існують у межах бюджетного процесу². Визначення поняття бюджетного процесу надано у ст. 2 БК України, де йдеться про діяльність, пов'язану з бюджетами, але при цьому бюджет слід розуміти як закон або рішення, а стадії бюджетного процесу встановлені ч. 1 ст. 19 БК України. І тому в науково-практичних коментарях до Бюджетного кодексу України бюджетний процес розуміється як така, що ґрунтується на правових нормах діяльності органів держави та органів місцевого самоврядування зі складання і розгляду проектів бюджетів, розгляду та прийняття закону про Державний бюджет і рішення про місцеві бюджети, з виконання закону про державний бюджет, рішень про місцеві бюджети, а також зі складання, розгляду та затвердження звітів про виконання закону про державний бюджет і рішень про місцеві бюджети³.

¹ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 103.; Финансовое право: Підручник / Керівник авт. кол. і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 120.

² Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 20; Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Телеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 17; Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 146; Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 187.

³ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 58; Науково-практичний коментарій Бюджетного кодексу України / Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 63.

уповноважений суб'єкт бюджетних правовідносин представляє державу або адміністративно-територіальну одиницю і є владним суб'єктом; по-друге, зазначені повноваження стосуються винятково сфери бюджетної діяльності. Бюджетна компетенція передбачає наділення суб'єктів владними повноваженнями, які є другим елементом бюджетної компетенції.

У процесі переходу від функцій держави до функцій органу має значення такий критерій, як орієнтація на об'єкт управління. За органом закріплюються функції впливу на певний об'єкт, що змінюється залежно від умов. Функції державних органів є похідними від функцій держави, але не є результатом їх механічного поділу. Взаємозв'язок функцій органів держави з функціями держави виступає не у вигляді лінійного причинного ряду, а у вигляді своєрідного замкнутого кола, усередині якого кожна частина є умовою іншої та обумовлена нею. Через покладання державою на відповідний орган певного комплексу функцій досягається спеціалізація державної діяльності, виділяються ті державні структури, які займаються окресленою сферою суспільних відносин, певним родовим та видовим об'єктом. Управлінняська діяльність впливає на об'єкт, змінюючи як поведінку суб'єкта, так і безпосередньо об'єкт, на який спрямовані владні повноваження уповноважених суб'єктів та їх предмети відання. Саме через предмети відання, що є складовим елементом бюджетної компетенції відповідних органів, здійснюється вплив на бюджетні відносини та бюджетну систему. Таким чином, третім елементом бюджетної компетенції є об'єкти впливу, тобто сфери бюджетної діяльності на які спрямовані владні повноваження уповноважених суб'єктів у межах предметів їх відання.

Бюджетна компетенція є комплексною цілісною системою, яка утворена взаємопов'язаними елементами, до яких належать предмет відання, владні повноваження, нормативно встановлені цілі та об'єкти впливу. На нашу думку, бюджетна компетенція – це сукупність закріплених законодавством владних повноважень державних органів та органів місцевого самоврядування в межах предмету їх відання в сфері бюджетної діяльності з метою реалізації нормативно визначеної мети.

Такий підхід дає нормативні підстави вважати бюджетними й ті правовідносини, що існують у процесі підготовки, розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети, а також внесення змін до цих актів.

Аналізуючи наукові погляди щодо визначення поняття бюджетного процесу та критикуючи його звуження до стадії складання проекту закону про бюджет і затвердження його органом законодавчої влади, Л.К. Воронова справедливо акцентує увагу на тому, що прийняття закону про бюджет є тільки створенням юридичних можливостей для здійснення волі законодавчого органу. Прийняттям закону закінчується формування бюджету, коли органи законодавчої та виконавчої влади використовують свої права й обов'язки щодо складання і затвердження бюджету та застосовують правові норми, які регулюють ці стадії¹. Разом з тим висловлюється думка, що відносини з приводу безпосереднього формування бюджетів не становлять предмет бюджетного права². Однак наведені погляди не є суперечливими, оскільки автори вкладають у поняття «формування бюджету» різне розуміння. Так, Л. К. Воронова під формуванням бюджету розуміє систему суспільних відносин, пов'язаних з плануванням органами виконавчої влади пріоритетних видатків, вишукуванням до статків для цього джерел, виданням цими органами низки правових актів, що регулюють процес бюджетного планування³. Натомість інші автори під формуванням бюджету розуміють правовідносини щодо грошових надходжень (податкових тощо) до бюджетів, а порядок планування таких доходів під час складання бюджету (перша стадія бюджетного процесу) відносять до бюджетних правовідносин⁴, тим самим відмежовуючи бюджетні правовідносини від інших видів, зокрема податкових правовідносин.

За загальним уявленням, правотворчість є особливою формою державної діяльності щодо створення, зміни та відміни правових норм, яка ґрунтується на пізнанні об'єктивних соціальних

потреб та інтересів суспільства¹. Вона є напрямом діяльності держави, пов'язаним з офіційним закріпленням норм права шляхом формування приписів, їх зміни, доповнення та скасування. Правотворчість спрямована на створення та вдосконалення єдиної, внутрішньо узгодженої системи норм, що регулюють суспільні відносини. Її юридичний характер визначається процесом надання правовим нормам загальнообов'язкового характеру².

Напрямом діяльності держави, пов'язаним з офіційним закріпленням норм права шляхом формування приписів, їх зміни, доповнення та скасування, визначається як правотворчість³, яка відбувається на перших двох стадіях, а в окремих випадках – і на третій стадії бюджетного процесу. Така діяльність, пов'язана зі складанням проектів бюджетів, розглядом та прийняттям закону про Державний бюджет, рішень про місцеві бюджети та внесенням змін до них, є частиною правотворчості, яка відбувається в межах бюджетного процесу, і тому за сферою є бюджетною правотворчістю. Однак виконання закону чи рішення про бюджет потребує численних бюджетно-правових актів, які деталізують або розвивають окремі положення закону чи рішення про бюджет, забезпечуючи їх виконання. Тому, на нашу думку, бюджетну правотворчість слід розглядати в широкому розумінні – як діяльність, пов'язану з підготовкою, розглядом та прийняттям бюджетно-правових актів та внесенням змін до них, а також у вузькому – як діяльність, пов'язану лише з підготовкою, розглядом, прийняттям актів про бюджет та внесенням змін до них. Ураховуючи такий стан, у межах монографії зосереджено увагу на бюджетній правотворчості у вузькому розумінні, що і є об'єктом нашого дослідження.

На бюджетну правотворчість впливає не тільки практика створення законів, а й навколишнє середовище, яке змінює, трансформує і вдосконалює правотворчість та її результати. Разом з тим, звертає увагу Д.А. Керімов, законодавець практика має

¹ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 415.

² Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: «Українська енциклопедія», 2003. – Т. 5. – С. 51.

³ Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 697.

творчий характер, який не лише відображає зміни та розвиток навколишнього середовища, а також є складним процесом його цілеспрямованого, концентрованого та нормативно-правового перетворення¹. Саме навколишнє середовище трансформує та вдосконалює бюджетну правотворчість і її результати, що не просто відтворює зміни й розвиток навколишнього середовища, а є складним процесом його цілеспрямованого нормативно-правового перетворення. Лише завдяки цьому продукт, а точніше результат бюджетної правотворчості – закон про Державний бюджет України – чинить зворотний вплив на навколишнє середовище. І тому що чим глибше і більш всебічно пізнане навколишнє середовище, то раціональніше використовуються набуті знання, більшою мірою вони відображають потреби цього середовища, вищий теоретичний рівень бюджетної правотворчості, ефективніша дія норм закону про Державний бюджет, оптимальніше досягнення цілей та вирішення завдань бюджетно-правового регулювання. Завдяки цьому закон про Державний бюджет України набуває сили зворотного впливу на навколишнє середовище.

Бюджетна правотворчість здійснюється уповноваженими державними органами в межах, з одного боку, законодавчого процесу, а з іншого – бюджетного процесу, її результати закріплюються прийняттям закону про Державний бюджет України, а в процесі виконання бюджету – законами про внесення змін до цього закону.

Бюджетна правотворчість характеризується органічною єдністю трьох елементів: пізнання (явищ бюджетної дійсності), діяльності (підготовка й розгляд проекту закону про Державний бюджет України) та результату (прийняття закону про Державний бюджет України), які становлять закінчений цикл бюджетної правотворчості, за яким йде аналогічний цикл щодо закону про Державний бюджет України, але вже на інший бюджетний період, утворюючи у своїй цілісності систему безперервного процесу бюджетної правотворчості. Для адекватного відтворення в законі про Державний бюджет України процесів, які відбуваються в суспільстві, потрібно поглибіти виявлення, досліджувати та використовувати об'єктивні закономірності, що породжують та

¹ Керимов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта +, 2001. – С. 360.

спрямовують ці процеси. Саме тому передумовою розробки проекту закону про Державний бюджет України є пізнання тих умов, факторів та обставин, тих суспільних і, передусім, бюджетних відносин, регулювання яких зумовлене суспільними потребами. Увага акцентується на пізнавальному аспекті правотворчості і на деяких її визначеннях. Наприклад, І.М. Сенякін вважає правотворчістю діяльність, побудовану на пізнанні об'єктивних соціальних потреб та інтересів суспільства¹.

С.С. Алексєєв звертає увагу на те, що саме в правотворчості концентровано виражається об'єктивно зумовлені вимоги суспільного життя та творча діяльність компетентних органів щодо розроблення та включення тих чи інших норм у правову систему. Правотворчість, виражаючись в особливих правовідносинах, призначена поглибіти й підтримувати її стан, забезпечувати її відповідність соціальним потребам, утілювати передовий юридичний інструментарій і тим самим постійно й активно впливати на характер, стан та дієвість правового регулювання².

Характерною рисою пізнання в бюджетній правотворчості є те, що відображення дійсності внутрішньо передбачає безпосереднє практичне втілення результатів пізнання, отриманих унаслідок проведеного дослідження, які закріплюються в нормах закону про Державний бюджет України. Отриманні знання мають значення внаслідок досягнення поставленої мети, пов'язаної з організацією та управлінням бюджетним процесом, а також їх практичного втілення. Таким чином, пізнання є не тільки необхідною умовою створення проекту закону про Державний бюджет України, а й складовим елементом бюджетної правотворчості.

Процес переходу від пізнання явищ бюджетної дійсності до розробки проекту закону про Державний бюджет України не є прямим і одноразовим, це досить ємний процес багатоступеневого розширення та конкретизації знань. І лише після усвідомлення публічних потреб та мети бюджетно-правового регулювання приймається рішення щодо переходу від пізнання до проектування (бюджетного планування), в процесі якого розробляються

¹ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 415.

² Алексєєв С.С. Общая теория права: Учебник. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ТК Велби; Изд-во «Проспект», 2008. – С. 227.

показники бюджету, після чого вони відтворюються в проекті закону про Державний бюджет України, який розглядається та приймається Верховною Радою України (власне бюджетна правотворчість).

Якщо пізнання в бюджетній правотворчості є процесом перетворення об'єктивної дійсності через законодавче усвідомлення в прийнятті закону про Державний бюджет України, то виконання закону є зворотнім процесом перетворення законодавчого усвідомлення в об'єктивну існуючу дійсність.

Закон про Державний бюджет України, що є кінцевим результатом бюджетної правотворчості, становить водночас проміжний результат бюджетної діяльності, що передбачає його виконання, яке полягає в організації та управлінні виконанням бюджету, а точніше, у виконанні показників, встановлених законом про Державний бюджет України.

Бюджетна правотворчість як вид правотворчості взагалі має її ознаки, особливості прояву яких зумовлені специфікою та призначенням бюджетної діяльності. Насамперед, це стосується соціального призначення бюджетної правотворчості, яке полягає у встановленні еталонів та стандартів поведінки учасників бюджетних правовідносин, що відповідають інтересам суспільства й держави. Такі еталони та стандарти містяться в нормах закону про Державний бюджет України, де кожна матеріальна бюджетно-правова норма встановлює еталон поведінки зобов'язаного суб'єкта шляхом покладання на нього обов'язку. Цей обов'язок має матеріальний (фінансовий) характер і зобов'язує, зокрема, використовувати бюджетні кошти в межах якісних та кількісних показників, встановлених законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) або у формі заборони здійснювати певні дії (наприклад, надавати гарантії), або у формі рекомендацій. Нормами закону встановлюються і соціальні стандарти, наприклад, мінімальна заробітна плата, прожитковий мінімум тощо, які в подальшому виступають базовими показниками для інших галузей законодавства. Однак ці стандарти та еталони мають тимчасовий характер, оскільки діють у межах бюджетного періоду або навіть його частини. Таким чином, у процесі бюджетної правотворчості розробляються і закріплюються в законі про Державний бюджет України еталони (міри) поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин

шляхом надання повноважень з притаманними їм якісними, кількісними та часовими обмеженнями, а також базові соціальні стандарти на наступний бюджетний період.

Стадіями правотворчості визнаються: виявлення потреб у правому регулюванні та наявності об'єктивних умов створення припису; формування юридичного мотиву; прийняття рішення про підготовку проекту акта; попередній розгляд проекту, його обговорення та доопрацювання; прийняття проекту акта, його підписання та оприлюднення¹. У бюджетній правотворчості можна виділити дві частини. Перша частина містить організаційні питання правотворчості, які не пов'язані з юридично значимими наслідками. Зміст цієї частини передбачає попереднє формування державної волі при складанні проекту державного бюджету, що є першою стадією бюджетного процесу і власне бюджетним плануванням.

Складання проектів бюджетів, розгляд та прийняття закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети в юридичній літературі визначається як бюджетна правотворчість², а в економічній – як бюджетне планування³. Інколи в спеціальній літературі трапляються розширене розуміння бюджетного планування, наприклад, як такого, що охоплює бюджетний процес як порядок складання і виконання бюджетів різного рівня, його нормативно-правову базу й організаційну основу, а також питання теорії та методології складання бюджетів⁴. Але в цьому випадку маємо ототожнення бюджетного планування з бюджетним процесом, що видається сумнівним. Перш за все слід зазначити, що бюджетне планування є науково обґрунтованим процесом визначення джерел створення і напрямів використання бюджетних ресурсів в економіці держави з метою забезпечення стабільного економічного й соціального

¹ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2003. – Т. 5. – С. 51.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 104.

³ Опарін В.М. Фінанси (загальна теорія): Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 1999. – С. 132–133.

⁴ Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2002. – 319.; Фінанси. Денежне обслуговування. Кредит: Учебник для вузів / Под ред. проф. Л.А. Дробозиной. – М.: Финансы; ЮНИТИ, 1997. – С. 208–209.

розвитку¹, що дає підстави для визнання бюджетним плануванням першої стадії бюджетного процесу – складання проєктів бюджетів.

Бюджетне планування є системою прийняття рішень щодо розроблення, аналізу, упровадження програм розвитку та розподілу ресурсів², що закінчується розробкою проєкту закону про Державний бюджет (проєкту рішення про місцевий бюджет) та його поданням на розгляд до відповідної ради. Усі дії на цій стадії мають підготовчий характер і не породжують правових наслідків, що дає підстави визначити цю стадію передпроцесом прийняття закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет.

Оскільки процедура бюджетного планування, з одного боку, урегульована нормами бюджетного права, а з іншого є процесом наукового пізнання, то, на нашу думку, можна говорити про його подвійну природу. Як прикладна категорія бюджетне планування є врегульованою бюджетно-правовими нормами процедурою визначення джерел надходжень та напрямів використання бюджетних коштів з метою фінансування визначених публічних потреб. Як наукова категорія бюджетне планування є суб'єктивно діяльністю, що полягає в пізнанні об'єктивних законів розвитку суспільства, тенденцій розвитку бюджетних відносин, дослідженні фінансового стану, результатів заходів, що вживалися раніше, цілей і завдань сьогодення та перспектив розвитку.

Систематична, щорічно повторювана процедура підготовки проєктів бюджетів регламентується нормами БК України, законами України, нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України та Міністерства фінансів України і має на меті підготувати та подати на розгляд уповноваженому суб'єкту – відповідній раді – проєкт закону чи рішення про бюджет.

Бюджетне планування є врегульованою бюджетно-правовими нормами стадією бюджетного процесу, воно передбачає здійснення зобов'язаними суб'єктами бюджетних правовідносин операцій з бюджетно-правовими нормами з метою визначення

¹ Василюк О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – С. 230.

² Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 94.

показників бюджету на наступний бюджетний період та їх фіксації в проєкті закону чи рішення про бюджет, тобто створення проєктів матеріальних норм бюджетного права.

Зміст другої частини бюджетної правотворчості передбачає офіційне закріплення державної волі в законі про Державний бюджет України або волі територіальної громади в рішенні про місцевий бюджет, що є другою стадією бюджетного процесу. На цій стадії здійснюється перетворення проєкту закону в закон про Державний бюджет України або проєкту рішення в рішення про місцевий бюджет.

Призначення бюджетної правотворчості полягає в щорічному прийнятті закону про Державний бюджет України, закону тимчасового (оскільки він діє протягом бюджетного періоду) та нестабільного (протягом бюджетного періоду залежно від показників економічного і соціального розвитку, надходжень до бюджету та зміни структури видатків до нього вносяться зміни), або рішення про місцевий бюджет, також тимчасового та нестабільного. А оскільки прийняття будь-якого закону чи рішення здійснюється в юридичній процесуальній формі, то бюджетна правотворчість є специфічно процесуальною формою, що забезпечує як прийняття закону про Державний бюджет України, так і внесення до нього змін у процесі виконання залежно від показників його виконання.

Отже, бюджетна правотворчість є врегульованою бюджетно-правовими нормами діяльністю, що полягає в здійсненні зобов'язаними суб'єктами бюджетних правовідносин операцій з бюджетно-правовими нормами, наслідком яких є створення та затвердження нових тимчасових матеріальних бюджетно-правових норм, які встановлюють якісні та кількісні показники бюджету. А оскільки бюджетна правотворчість полягає у створенні (модельованні), послідовному розміщенні матеріальних бюджетно-правових норм та їх затвердженні прийняттям закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, то правовідносини, що виникають у цій сфері, можна визначити як нормотворчі бюджетні правовідносини. Поділяючи думку С. С. Алексєєва щодо правотворчості як особливих правовідносин² узагалі, щодо бюджетних можна зазначити, що

² Алексєєв С. С. Общая теория права: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2008. – С. 227.

вони мають такі особливості: існують винятково у сфері бюджетної правотворчості; регулюються нормами бюджетного права; складаються з приводу закону чи рішення про бюджет; обов'язковим суб'єктом є держава або адміністративно-територіальна одиниця в особі уповноважених органів; ім'є властиві періодичність, наявність політичної складової (політизованість) та конфліктність.

Бюджетні відносини є зосередженням політико-економічних інтересів широкого кола суб'єктів, насамперед одержувачів бюджетних коштів, а також тих суб'єктів, які навіть можуть і не бути суб'єктами фінансового права. Політико-економічна напруженість інтересів цих суб'єктів, акцентує увагу М.В. Карасьова, ще більше підвищується внаслідок того, що держава регулює відношення, які становлять предмет фінансового права, методом владних приписів. Отже, економічні агенти в принципі зацікавлені у встановленні державою такого режиму фінансових відносин, який би їх задовольняв. Унаслідок цього, підсумовує науковець, суб'єкти тією чи іншою мірою стають учасниками політичного процесу з приводу формування державних рішень у галузі бюджету¹, наприклад, через своїх представників у Верховній Раді України або місцевих радах, через підтримку парламентських фракцій, шляхом лобювання своїх інтересів, проведення масових акцій. Тому бюджетна правотворчість завжди відбувається і в межах політичного процесу, що зумовлює конфліктність нормотворчих бюджетних правовідносин, призначення яких полягає також у згладжуванні конфлікту інтересів суб'єктів та досягненні правового та політичного компромісу прийняттям закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, які є видовими об'єктами цих правовідносин². Незважаючи на застосування в законодавстві та наукових працях категорій «закон про державний бюджет» та «рішення про місцевий бюджет», ґрунтовна теоретична розробка цих категорій у фінансово-правовій науці відсутня, на що звертає увагу Ю.О. Крохіна, присвятивши закону про державний бюджет як об'єкт бюджетних

¹ Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 28–29.

² Чернадчук В. Закон про державний бюджет як об'єкт бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 12. – С. 110–114.

правовідносин окрему главу в монографії «Бюджетное право и российский федерализм»¹.

Як наукову позицію, з якою дозволимо собі не погодитися, на підставі сучасного бачення проблеми, вважаємо невизнання закону про державний бюджет законом. Приблизники цієї позиції обґрунтовують свою думку тим, що закон про бюджет не містить жодних правоположень, не створює правовідносин, його прийняття парламентом не знімає з уряду обов'язків щодо управління державою, у тому числі й у галузі фінансування. Головним же аргументом є наявність у нормах закону фінансових показників, які мають необов'язкову силу. Якби затверджена в законі про бюджет величина економічного нормативу була законною нормою, то її перевищення або зменшення було б порушенням закону². Закон про бюджет не відповідає вимогам, які висуваються до закону і є формальною обрядовою грамотою, що наповнює свій правовий зміст з інших актів³. Наведені аргументи дають підстави деяким вченим-правознавцям, зокрема Р.О. Гаврилюк, не визнавати за законом про бюджет нормативного та зобов'язуючого значення⁴.

У науці фінансового права поступово стверджувалася думка про визнання закону про бюджет законом, зокрема, С.І. Іловайським⁵, В.О. Лебедевим⁶, М.М. Сперанським⁷, І.Т. Тарасовим⁸ та іншими.

Бюджет у кожній державі, зазначає Л.К. Воронова, відіграє правову роль, оскільки він затверджується законом. Законом про

¹ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 385–401.

² Анисимов А. Кuryлов Г. Бюджетный закон – ось бюджетного процесса // Хозяйство и право. – 1993. – № 6. – С. 40.

³ Колесников Е.В. Истоки российского конституционного права. – Саратов, 1998. – С. 89.

⁴ Гаврилюк Р.О. Джерела фінансового права України: Навчально-методичний посібник. – Чернівці: Рута, 2003. – С. 57.

⁵ Іловайський С.И. Учебник финансового права. – Одесса, 1912. – С. 145.

⁶ Лебедев В.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Статут, 2000. – С. 171–172. – (Серия: «Золотые страницы российского финансового права России»).

⁷ Сперанский И.М. План финансов // У истоков финансового права. – М.: Статут, 1998. – С. 92. – (Серия: «Золотые страницы российского финансового права»).

⁸ Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права // Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: Статут. – С. 148. – (Серия: «Золотые страницы финансового права России»).

бюджет на органи виконавчої влади покладається обов'язок зібрати певну суму коштів і дозволяється витратити ці кошти на видатки, пов'язані з безперервним її функціонуванням¹. Це положення закріплене в п. 20 ст. 1 БК України, відповідно до якого закон про Державний бюджет України є законом, що затверджує повноваження органів державної влади здійснювати виконання Державного бюджету України протягом бюджетного періоду.

На юридичний аспект бюджету як правового акта звертає увагу Н.І. Хімичева, визначаючи його основним фінансовим планом утворення, розподілу та використання централізованого грошового фонду держави або муніципального утворення, який затверджується відповідним представницьким органом державної влади або місцевого самоврядування й закріплює юридичні права та обов'язки учасників бюджетних відносин². Аналізуючи бюджет як правову категорію, М.П. Кучерявенко визначає його як правовий акт, якому властиві такі особливості: затвердження його відповідним представницьким органом влади; термін дії акта про бюджет дорівнює бюджетному періоду; він закріплює юридичні права та обов'язки учасників бюджетних відносин³.

На думку О.П. Орлюк, юридичне значення бюджету полягає в нормативно-правовому закріпленні бюджетних повноважень суб'єктів бюджетних відносин. Бюджет, закріплений на рівні закону, надає фінансовій діяльності органів виконавчої влади обов'язкового характеру, оскільки приписи закону мають конкретно-адресний характер і зобов'язують ці органи їх виконувати⁴.

На бюджет як основний фінансовий план відповідної території, який затверджується щорічно у формі закону або у формі рішення представницького органу місцевого самоврядування⁵, звертає увагу М.В. Карасьова.

¹ Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін. Фінансове право: Підручник / Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.; Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 117–118.

² Фінансове право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 140.

³ Фінансове право України: Підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 97–98.

⁴ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 112.

⁵ Фінансове право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 180.

Підтримуючи думку щодо визнання закону про Державний бюджет України законом, слід зазначити, що він має ознаки, властиві будь-якому закону, однак ці ознаки мають певні особливості вияву.

По-перше, закон про бюджет, як і будь-який інший, приймається тільки законодавчим органом. Правове значення бюджету визначає його юридичне вираження як планового акта, який приймається в установленому законодавством порядку¹. А оскільки план, як зауважує В.П. Нагребельний, є попередньо визначеним порядком, послідовністю здійснення певної програми², то плановим актом є затверджений (прийнятий) відповідним уповноваженим органом порядок (розпис) виконання бюджетних програм. Правова форма бюджету як закону визначається ч. 2 ст. 92 Конституції України, а ст. 74 Конституції України заборонено проведення референдумів щодо законопроектів з питань бюджету, що є цілком виправданим. Внесення на референдум закону про бюджет значно ускладнює як процедуру його прийняття, так і сам бюджетний процес, оскільки унеможливає укладення в часові межі та потребує значних фінансових витрат, а, ураховуючи строковий характер його дії, зумовлює проведення таких референдумів щорічно.

По-друге, закон про Державний бюджет є нормативним актом, який містить матеріальні бюджетно-правові норми первинного характеру. Усі інші бюджетно-правові акти мають деталізувати та конкретизувати норми цього закону, їх зміст не повинен суперечити закону про бюджет і будь-який орган або посадова особа не вправі його відмінити або замінити, крім органу, що його прийняв.

По-третє, закон про Державний бюджет регулює найбільш важливі основоположні суспільні відносини, забезпечуючи їх упорядкований розвиток³. Правове значення закону про бюджет полягає в тому, що він наділяє представницькі органи влади вищим і постійним керівництвом у сфері публічних фінансів, а також здійсненням контролю за діяльністю органів виконавчої

¹ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 89.

² Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 632.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 387.

влади щодо виділення та використання бюджетних коштів. У частині зарахування надходжень до бюджету та здійснення видатків бюджету інші закони, що встановлюють джерела надходжень до бюджету (наприклад, податкові) та видатки (наприклад, соціальні), не дозволяють забезпечити контроль над діяльністю органів виконавчої влади, оскільки ними не встановлюються кількісні показники. Закон про Державний бюджет України уповноважує Уряд витрачати бюджетні кошти і покладає на нього обов'язок зібрати необхідні для утворення доходів надходжень¹. Закон про бюджет надає фінансовій діяльності органи виконавчої влади обов'язковий характер, оскільки його норми мають конкретно-адресний характер і зобов'язують ці органи їх виконувати. Цей закон періодизує результати публічної фінансової діяльності, надаючи їм форми звітності про бюджет, що дозволяє здійснювати бюджетний контроль².

По-четверте, закон є нормативним вираженням волі народу внаслідок узгодження різних соціальних інтересів³. Однак таке вираження для закону про Державний бюджет України має опосередкований характер, оскільки він не може бути предметом референдуму, і тому вираження здійснюється через представницькі органи влади. Закон про бюджет є нормативно опосередкованим вираженням волі народу внаслідок досягнення політико-правового компромісу між парламентськими фракціями.

По-п'яте, закон про бюджет приймається в особливому процесуальному порядку, у межах як законодавчого, так і бюджетного процесу. Порядок його підготовки, розгляду та прийняття визначається главами 6, 7 БК України. Закон про бюджет, звертає увагу Ю.О. Крохіна, приймається в межах особливої законодавчої процедури, якісною рисою якої є регламентація прийняття цього закону Бюджетним кодексом⁴, що одночасно регулює і прийняття, і виконання закону про бюджет.

¹ Конституционное право: Учебник / Отв. ред. А.Е. Козлов. – М.: Изд-во БЕК, 1997. – С. 313.

² Финансовое право: Пособие / (Алисов С.О., Воронова Л.К., Кадьякаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 118.

³ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 387.

⁴ Там само. – С. 396.

Закон про бюджет регулює відносини, які забезпечують виконання державою всіх її функцій, на відміну від інших законів, кожен з яких забезпечує реалізацію однієї якої-небудь функції та має широку соціальну базу, що зумовлене бюджетним фінансуванням. Закон про Державний бюджет України має свої спеціальні ознаки, які відрізняють його від інших законів. На-самперед, це єдиний закон, який приймається щорічно на визначений строк (бюджетний період); динамічний, що передбачає, а у випадках, визначених Бюджетним кодексом України, і зобов'язує, внесення до нього змін залежно від результатів фінансової діяльності держави та її адміністративно-територіальних одиниць. Отже, закон про Державний бюджет України є тимчасовим (строковим) періодичним законом.

Закон про Державний бюджет України містить матеріальні бюджетно-правові норми, якими встановлюються показники доходної та видаткової частин бюджету. Але він є не просто сукупністю нормативно встановлених таких показників, його норми є обов'язковими для виконання органами виконавчої влади і мають конкретно-адресний характер щодо суб'єктів бюджетних правовідносин. Тому кожна норма закону про бюджет, встановлюючи показники Державного бюджету України, надає право й одночасно зобов'язує відповідного суб'єкта реалізувати право обов'язок. Оскільки норми закону про бюджет встановлюють якісні та кількісні показники державного бюджету на наступний бюджетний період, то вони мають імовірнісний характер і їх можна визначити як імовірні норми, які можуть змінюватися протягом бюджетного періоду залежно від відхилень макроекономічних економічного і соціального розвитку та надходжень до бюджету порівняно з урахованими при затвердженні Державного бюджету України. І тому можна говорити про таку їх особливість, як прогностичність. Водночас, закон про бюджет має бути реальним, тобто відповідати потребам суспільного розвитку, найбільш повно виражати суспільні інтереси та бути обґрунтованим. Принцип обґрунтованості, закріплений у п. 5 ст. 7 БК України передбачає складання бюджету на підставі реальних, об'єктивних показників економічного і соціального розвитку держави, затверджених методик, відповідно до яких і мають бути встановлені бюджетні показники. У випадку відхилення прогнозних показників від реального стану суспільних потреб, до закону вводяться зміни як до набутого ним чинності, так і протягом його

виконання. Під реальністю закону про бюджет, вважає М. В. Карасова, слід розуміти його відповідність стану економічних (фінансових) відносин у суспільстві на кожний рік і, як наслідок – достовірність відтворених у його нормах розрахунку державних та місцевих доходів і видатків¹. Це забезпечується встановленими БК України вимогами як до проекту, так і до закону про Державний бюджет України, визначеним складом показників бюджету та переліком матеріалів, які додаються до проекту закону про Державний бюджет України (ст. 13, 29–31, 38 БК України).

Ураховуючи ймовірнісний характер норм закону про бюджет, його реальність значною мірою залежить від науково обґрунтованого підходу до складання проекту бюджету як фінансового плану і, відповідно, проекту закону про бюджет. Неможливо отримати реальний закон про бюджет, керуючись при його підготовці лише суб'єктивною думкою одного або декількох учених та чиновників. Вихідні показники для розробки закону про бюджет мають бути науково обґрунтованими та законодавчо визначеними². Це досягається, зокрема, завдяки бюджетному плануванню, яке є науково обґрунтованим процесом визначення державних витрат і напрямів використання бюджетних ресурсів. Бюджетне планування дає позитивні результати, якщо базується на пізнанні об'єктивних законів розвитку суспільства, тенденцій руху бюджетних ресурсів, дослідженні наявного фінансового стану та результатів заходів, що вживалися раніше³. Закон про бюджет як результат бюджетного планування має бути науково обґрунтованим, що передбачає реальність прогнозних розрахунків, їх економічну обґрунтованість, застосування прогресивної методології при визначенні показників бюджету, а також норм та нормативів, вибір методів забезпечення прогнозних завдань необхідними бюджетними ресурсами з урахуванням кінцевих результатів. Особливої ваги при розробленні бюджету набуває наукова методологія бюджетного планування та бюджетне прогнозування.

¹ Карасова М. В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 61.

² Там само. – С. 62.

³ Василук О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – С. 230.

Частиною 1 ст. 38 БК України передбачений перелік і визначений основний зміст документів, які Кабінет Міністрів України має подати до Верховної Ради України разом з проектом закону про Державний бюджет. Визначені додатки не мають правової форми, але вони є аналітичними та прогнозичними документами, що обґрунтовують окремі положення проекту закону про бюджет.

Саме ймовірнісний і прогнозний характер норм закону про бюджет передбачає його всебічне дослідження на підставі матеріалів, які подаються Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України разом з проектом закону. З метою вивчення та обговорення поданого проекту закону з погляду його відповідності реальному стану економіки та достовірності показників бюджету БК України передбачається процедура підготовки та розгляду поданого проекту закону. На ознайомлення з проектом закону та матеріалами до нього народним депутатам надається п'ять днів, проект закону обговорюється на засіданнях парламентських комітетів та депутатських фракціях. У разі невідповідності поданого проекту вимогам Бюджетного кодексу України, Основним напрямом бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України до Основних напрямів Верховна Рада України може прийняти вмотивоване рішення про його відхилення для доопрацювання Кабінетом Міністрів України протягом тижня з повторним представленням у триденний строк після повторного подання. Аналізуючи ст. 39–40 БК України, можна дійти висновку, що після повторного подання проекту закону Верховна Рада України має прийняти проект закону до розгляду, хоча такої прямої вказівки БК України не містить. Це зумовлене тим, що процедура розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України жорстко регламентована за строками, відхилення від яких не дозволить своєчасно прийняти цей закон. Отже, ще однією особливістю є те, що це єдиний закон, процедура прийняття якого за строками жорстко регламентована Бюджетним кодексом України.

Розгляд та прийняття закону про Державний бюджет, з одного боку, є стадією бюджетного процесу, а з іншого – законодавчим процесом, першою стадією якого є законодавча ініціатива. У загальному вигляді законодавча ініціатива є правом компетентних органів, громадських організацій та осіб порушувати перед

законодавцем питання про видання, зміну або відміну закону чи іншого акта, надходження якого до парламенту передбачає його обов'язковий розгляд¹. Таке право передбачає форму пропозиції або готового проекту закону, які законодавчий орган зобов'язаний прийняти до розгляду. Відповідно до ст. 93 Конституції України право законодавчої ініціативи належить Президенту України, народним депутатам України та Кабінету Міністрів України. Але ч. 1 ст. 32 БК України передбачено, що Кабінет Міністрів України розробляє проект закону про державний бюджет України. Таким чином, ще однією особливістю є обмежене право законодавчої ініціативи, реалізувати яке може лише Уряд. Однак це право не є диспозитивним правом у класичному розумінні, і Кабінет Міністрів України не може вільно ним розпоряджатися на власний розсуд, вирішувати, реалізувати його чи ні, у будь-якому разі він зобов'язаний його реалізувати. Крім того, Бюджетним кодексом України встановлено строк реалізації зазначеного правообов'язку до 15 вересня року, що передусє плановому.

Наділення лише Уряду правом законодавчої ініціативи щодо проекту закону про державний бюджет України, на нашу думку, є виправданим, що зумовлене наявністю таких його ознак, як строковість та періодичність. Оскільки закон приймається щорічно, то потрібен орган, який був би зобов'язаний готувати проект та подавати його до Верховної Ради України. А оскільки бюджет є планом формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюють органи державної влади, то визначення відповідальним за складання проекту бюджету саме Уряду є цілком виправданим.

У науковій літературі робиться акцент на потрійній природі бюджету, яка визначається його фінансовим змістом – ведення фінансового господарства держави, економічним – плановість, що проявляється в розпису державних доходів та видатків, правовим – держава має право одержувати і витрачати фінансові кошти, передбачені в проекті кошторису, тільки після затвердження цього проекту законодавчим органом держави². У сучасній

¹ Теорія государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 415.

² Сперанский И.М. План финансов / У истоков финансового права. – М.: Статут, 1998. – (Серия: «Золотые страницы российского финансового права»).

науковій літературі плановість визнається суттєвою ознакою бюджету, який є планом державного господарства на наступний фінансовий рік. Момент плановості є родовою ознакою, яка поєднує бюджет з іншими видами фінансових планів¹. Ознака плановості знайшла своє законодавче закріплення в дефініції: бюджет визнається як план формування та використання фінансових ресурсів (п. 1 ст. 2 БК України), у той час, як закон про державний бюджет визнається як закон, що затверджує повноважений орган державної влади щодо виконання державного бюджету України протягом бюджетного року (п. 20 ст. 2 БК України).

У сучасних умовах слід говорити й про політичну природу закону про бюджет, прийняття якого є досягненням політичного компромісу між політичними партіями, які представлені в парламенті. З цього приводу заслуговує на увагу положення про те, що закон про бюджет є вираженням концептуалізованих економічних вимог, скоригованих на реальний баланс інтересів політичних сил. Таким чином, зауважує М.В. Карасьова, прийняття такого закону завжди відбувається в умовах протиріч між запропонованою моделлю його економічного змісту та політико-правовою формою².

Перед юридичною наукою постає питання про доцільність переходу до активної законодавчої політики у сфері бюджетної правотворчості, у тому числі й завдяки підвищенню ефективності норм законів та посилення їх соціальної віддачі. Унаслідок цього постає проблема якості закону про державний бюджет України як однієї із передумов забезпечення ефективності його дії. Аналіз його якості має здійснюватися на трьох рівнях: правового припису, цілісного закону і системи законодавства.

У сучасній юридичній літературі поняття «якість закону» застосовується в широкому розумінні, в основу якого покладено аналіз соціальних, політичних та юридичних параметрів якості закону. Не заперечуючи такого загального підходу щодо якості правової проблематики, є підстави для введення в бюджетному

¹ Пушкарева В.М. Русская финансовая наука о природе бюджета и становлении бюджетного процесса в Российской империи // Финансы. – 2008. – № 4. – С. 73.

² Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 42.

праві категорії «правова якість закону про Державний бюджет України». Виокремлення цієї категорії дозволить сконцентруватися на правових характеристиках якості цього закону, не заперечуючи при цьому його неправові (економічні, політичні, соціальні тощо) характеристики, та дозволить збагатити знання про якість закону в цілому. Такий методологічний підхід спрямований на конкретизацію загального поняття якості закону. Поняття «якість закону» та «правова якість закону» співвідносяться як родові та видові. Однак виділення категорії «правова якість закону про Державний бюджет» у межах конкретизації категорії «якість закону про Державний бюджет» не заперечує виокремлення інших категорій, наприклад «якості соціально-економічної зумовленості закону про бюджет» та «якості соціально-політичної зумовленості закону про бюджет».

В юридичній літературі звертається увага на те, що якість закону є передусім поняттям юридичним, вказується на нерозривний зв'язок законодавчої стратегії з реалізацією політичних рішень, які, у свою чергу, мають базуватися на пізнанні соціально-економічних процесів. Практика свідчить, що прийняття закону про бюджет є найбільш політизованою сферою соціальної діяльності. Закон про Державний бюджет України – це результат політичного зіткнення та компромісу законодавчої й виконавчої влади, унаслідок чого приймається політично перспективний та економічно обґрунтований бюджетний закон. Але при цьому слід ураховувати суттєве зауваження щодо необхідності захисту проекту бюджетного закону від політичної кон'єктури парламенту¹ і тому в цьому аспекті маємо зауважити і про соціально-політичну зумовленість закону про бюджет.

Правова якість закону про Державний бюджет України є цілісно стійкою сукупністю правових властивостей закону, яка (сукупність) є однією з передумов ефективної дії цього закону відповідно до поставленої під час його прийняття мети. Правова якість закону про Державний бюджет є складним правовим утворенням у межах якого можна виокремити такі групи властивостей:

1) матеріально-правові властивості, які є властивостями правової легальності змісту закону про бюджет, тобто правові властивості відповідності якості, які відображають відповідність

прийнятого закону нормам, що визначають компетенцію законодавця, відповідність норм закону про бюджет Конституції України, а також Бюджетного кодексу України;

2) процесуально-правові властивості, які є властивостями правової легальності видання закону, тобто правові властивості якості процедури підготовки, розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, що означає його прийняття відповідно до встановленої Бюджетним кодексом України процедури. Властивості процесуальної легальності закону про бюджет відображають відповідність дій законодавця встановленим правилам прийняття закону про бюджет;

3) техніко-юридичні властивості, тобто правові властивості якості техніки його викладення, які відображають відповідність закону про Державний бюджет України правилам законодавчої техніки. Це зумовлене тим, що досягнення високої рівня якості бюджетної законотворчості неможливе без дотримання законодавцем правил та прийомів законодавчої техніки, які вироблені та апробовані нормотворчою практикою.

Отже, під правовою якістю закону про Державний бюджет розуміється цілісно стійка сукупність властивостей правової легальності прийняття та змісту закону, а також його техніко-юридичних властивостей, яка є однією з передумов ефективної дії закону, відповідно до поставлених під час його прийняття цілей.

Мета першої стадії бюджетного процесу на рівні держави (бюджетного планування) – підготовка проекту закону про Державний бюджет, який є одночасно і результатом бюджетного планування. Збіг мети та результату має наслідком подання проекту закону до Верховної Ради України, що є підставою виникнення правовідносин другої стадії бюджетного процесу. У процесі руху нормотворчих бюджетних правовідносин на першій стадії бюджетного процесу, які набувають зовнішньої форми бюджетного планування, досягається мета й одержується результат цієї стадії – проект закону про Державний бюджет України, що є проміжним об'єктом нормотворчих бюджетних правовідносин.

Метою другої стадії бюджетного процесу і одночасно бюджетної правотворчості є прийняття закону про Державний бюджет України, який з одного боку є результатом бюджетної нормотворчості, а з іншого – видовим об'єктом нормотворчих бюджетних правовідносин. Отже, у процесі розвитку нормотворчих бюджетних

¹ Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 67–69.

правовідносин другої стадії бюджетного процесу, які є зовнішньою формою бюджетної правотворчості, кінцева мета стає результатом бюджетної правотворчості – приймається закон про Державний бюджет України, що і є видовим об'єктом цих правовідносин і, водночас, передумовою виникнення бюджетних правовідносин третьої стадії бюджетного процесу.

У процесі виникнення та розвитку нормотворчих бюджетних правовідносин, переходу одних простих правовідносин в інші відповідно змінюються і їх прості об'єкти. Спільним для таких об'єктів є їх немайновий характер, хоча вони в підсумку породжують об'єкт, який тісно пов'язаний з іншими і обслуговує майновий об'єкт – бюджетні кошти, а точніше, їх рух. І, таким чином, видовий об'єкт нормотворчих бюджетних правовідносин (закон чи рішення про бюджет) стає передумовою виникнення та розвитку правовідносин виконання бюджету.

Особливість видового об'єкта нормотворчих бюджетних правовідносин полягає в тому, що він є не сукупністю простих об'єктів, а якісно новою правовою субстанцією, що утворюється внаслідок накопичення та поступової зміни простих об'єктів цих правовідносин. Саме з приводу них і виникає правовий зв'язок між суб'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин.

На рівні адміністративно-територіальних одиниць проміжним об'єктом нормотворчих бюджетних правовідносин є проект рішення про місцевий бюджет, а видовим об'єктом – рішення про місцевий бюджет. Бюджетним кодексом України не усунуто залежність місцевих бюджетів від державного. Незважаючи на децентралізацію порядку вирішення основних питань правової організації доходів місцевих бюджетів¹, у сучасних умовах складно говорити про незалежність та абсолютну самостійність місцевих бюджетів, оскільки все ще зберігається їх суттєва залежність від державного. Насамперед, це фінансова залежність: законом про Державний бюджет України передбачаються міжбюджетні трансферти, що зумовлено недостатністю джерел надходжень до місцевих бюджетів. По-друге, процесуальна залежність, оскільки неприйняття або несвочасне прийняття закону про Державний бюджет унеможливило прийняття рішення про місцеві бюджети. Саме тому і передбачається обов'язкове прийняття в другому

¹ Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством. Монографія. – К.: Атака, 2004. – С. 48.

читанні закону про Державний бюджет України таких базових показників, як розмір мінімальної заробітної плати, рівень забезпечення прожиткового мінімуму, обсяг міжбюджетних трансфертів та інших показників, необхідних для формування місцевих бюджетів, що є підставою для подальшого розвитку нормотворчих бюджетних правовідносин місцевого рівня. Сама наявність цієї норми є виправданною, оскільки для підготовки проектів місцевих бюджетів необхідні базові показники, які й встановлюються законом про Державний бюджет України.

Бюджетним кодексом України рішення про місцевий бюджет визначається як нормативно-правовий акт Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної ради, виданий в установленому законодавством України порядку, що містить затверджені повноваження Раді Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевій державній адміністрації або виконавчому органу місцевого самоврядування здійснювати виконання місцевого бюджету протягом бюджетного періоду. Рішення про місцевий бюджет є нормативно-правовим актом, сфера дії якого обмежена часом і територією, ним надаються повноваження місцевим органам виконавчої влади щодо виділення коштів місцевого бюджету на затверджені цілі та програми.

Рішення про місцевий бюджет, який також є видовим об'єктом нормотворчих бюджетних правовідносин місцевого рівня, має залежний і деякою мірою похідний характер від видового об'єкту цих правовідносин на державному рівні – закону про Державний бюджет України, який впливає на нього як в матеріальному, так і в процесуальному аспектах, а окремі прості об'єкти нормотворчих бюджетних правовідносин на рівні держави виступають підставами для бюджетних нормотворчих правовідносин місцевого рівня.

Безпосередніми суб'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин є державні органи, наділені бюджетними повноваженнями: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Національний банк України, Рахункова палата України, головні розпорядники та розпорядники бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет України, а на місцевому рівні Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві ради та їх виконавчі комітети, місцеві державні адміністрації, головні розпорядники та

розпорядники коштів за бюджетними призначеннями, передбаченими місцевими бюджетами. Суб'єкти, вступаючи в правовідносини, реалізують нормотворчу бюджетну компетенцію, у межах якої суб'єкт-носії цієї компетенції реалізує нормотворчу (прийняття бюджетно-правових актів, їх зміна або відміна) та інші функції, детерміновані визначеними для цього суб'єкта цілями та завданнями. Такі акти залежно від суб'єкта-носія компетенції його повноважень можуть бути за юридичною силою законодавчими або підзаконними, залежно від сфери дії за територією – державними або місцевими.

Нормотворча бюджетна компетенція має ознаки, що дозволяє визнати її окремим видом компетенції. Такими ознаками, на нашу думку, можна вважати:

1) *відповідність нормотворчій бюджетній компетенції владно-управлінському впливу*, здійснюваному суб'єктом-носієм цієї компетенції. Це зумовлене тим, що обсяг і зміст нормотворчої бюджетної компетенції не може виходити за встановлені законодавством межі й має відповідати характеру владно-управлінського впливу на бюджетні відносини, який здійснюється уповноваженим суб'єктом;

2) *нормативно-правова визначеність*. Нормотворча бюджетна компетенція має конкретне втілення, формально закріплене в бюджетно-правових актах: визначається Конституцією України, Бюджетним кодексом України, Конституцією Автономної Республіки Крим, Законами України «Про місцеве самоврядування», «Про Кабінет Міністрів України», «Про Рахункову палату», «Про місцеві державні адміністрації» та іншими законодавчими та підзаконними нормативно-правовими актами. Отже, існує багато законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, в яких містяться компетенційні норми, що визначають компетенцію у сфері бюджетної правотворчості. Таке їх розпорошення зумовлене тим, що нормотворча бюджетна компетенція, як спеціальна компетенція, одночасно є частиною загальної компетенції цих органів, а механічне перенесення спеціальних компетенційних норм до Бюджетного кодексу України призведе до дублювання їх правових норм, хоча інколи таке дублювання має місце;

3) *системність*. Наділення нормотворчою бюджетною компетенцією здійснюється залежно від положення суб'єкта-носія в ієрархії державних органів та органів місцевого самоврядування

підлягом встановлення співвідношення бюджетно-правових норм за юридичною силою (які приймаються внаслідок реалізації нормотворчої бюджетної компетенції), а також урахування взаємозв'язку елементів, які становлять структуру нормотворчої бюджетної компетенції.

Ознака системності передбачає розподіл нормотворчої бюджетної компетенції по горизонталі (встановлення компетенції з урахуванням розмежування функцій законодавчої та виконавчої влади), а також по вертикалі (розмежування нормотворчої бюджетної компетенції між державою й адміністративно-територіальними одиницями);

4) *поєднання стабільності та динамізму*. Наділення, розподіл і реалізація нормотворчої бюджетної компетенції здійснюється з урахуванням стану бюджетних відносин, які реально склалися на час наділення компетенцією з урахуванням існуючих публічних потреб їх регулювання та перспектив їх розвитку;

5) *забезпеченість реалізації бюджетної нормотворчої компетенції*. Ця ознака зумовлена природою нормотворчої функції, реалізація якої в межах нормотворчої бюджетної компетенції базується на владно-управлінському характері впливу суб'єкта-носія компетенції, забезпеченого засобами примусу. Забезпечення реалізації бюджетної нормотворчої компетенції має проблеми, наявність яких дозволяє говорити про існування прогалин у бюджетному законодавстві. Першою проблемою є незабезпеченість деяких компетенційних прав та обов'язків у сфері бюджетної правотворчості, що має наслідком порушення встановленої процедури, зокрема, за строками розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України. Зазначене стосується, наприклад, неподання Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України Верховній Раді України до 15 вересня, неприйняття закону про Державний бюджет України до 1 грудня. У випадку неподання річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України Кабінетом Міністрів України до 1 травня року, наступного за звітним, застосування заходів примусу до Уряду Бюджетним кодексом України не передбачено. Таким чином, незабезпеченість не тільки контрольний правообов'язок Верховної Ради України, а й правообов'язок прийняти постанову щодо відповідальності Уряду за результатами виконання закону про Державний бюджет. Натомість, забезпеченням є виконання обов'язків зобов'язаними суб'єктами цих правовідносин,

зокрема, ч. 2 ст. 35 БК України передбачено, що головні розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за своєчасність, достовірність та зміст поданих Міністерству фінансів України бюджетних запитів. У разі необґрунтованих або з порушенням вимог бюджетних запитів відповідні видатки не можуть бути включені до проекту бюджету. Міністерство фінансів України може подати Кабінету Міністрів України пропозиції щодо виключення відповідних видатків державного бюджету на наступний рік та притягнення до відповідальності керівників центральних органів виконавчої влади, які припустили таке порушення;

б) *обмежена самостійність органів місцевого самоврядування в нормотворчій бюджетній компетенції*. Пунктом 3 ч. 1 ст. 7 Бюджетного кодексу України встановлено, що органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування самостійно й незалежно один від одного розглядають та затверджують відповідні бюджети, що, на перший погляд, дозволяє використати таку ознаку, як самостійність органів місцевого самоврядування в реалізації нормотворчої бюджетної компетенції. Однак ця самостійність не є абсолютною, оскільки державні органи впливають на місцевий бюджетний процес. Міністерство фінансів України доводить до відома Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний рік. Перелічені органи зобов'язані надати необхідну інформацію Міністерству фінансів України для проведення розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів та Верховній Раді України – для перевірки достовірності цих розрахунків. Після схвалення Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України Міністерство фінансів доводить до відома Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад розрахунки прогнозованих обсягів міжбюджетних трансфертів, методики їх визначення та інші показники, необхідні для складання місцевих бюджетів, а також пропозиції щодо форми проекту рішення про місцевий бюджет (типову форму рішення). У тижневий термін після ухвалення закону про Державний бюджет у другому читанні Кабінет Міністрів України доводить положення та показники міжбюджетних відносин, які були проголошені Верховною Радою України при прийнятті проекту закону про Державний бюджет у другому

читанні. І тільки на підставі одержаної інформації про міжбюджетні відносини готуються проекти рішень про відповідні місцеві бюджети. Таким чином, місцевий бюджетний процес на стадії підготовки проектів рішень тісно пов'язаний з державним і залежить від бюджетної нормотворчості на рівні держави, а бюджетна нормотворчість органів місцевого самоврядування має похідний характер, що свідчить про наявність такої ознаки, як обмежена бюджетна нормотворча компетенція органів місцевого самоврядування;

7) *обмежене коло суб'єктів права бюджетної ініціативи*. На відміну від інших законів, право законодавчої ініціативи щодо яких мають Президент України, народні депутати України, Кабінет Міністрів України, щодо закону про Державний бюджет України таке право має тільки Кабінет Міністрів України. Закон про державний бюджет є єдиним законом, стосовно якого право законодавчої ініціативи обмежене, що визначається в науковій літературі як обмежене право бюджетної ініціативи¹. Це зумовлене важливістю бюджету як фінансового плану держави, який базується на економічних, статистичних та географічних показниках, потребує координації і взаємодії різних рівнів влади, організацій та установ і власне призначенням бюджету. З погляду економіки під бюджетом розуміються грошові відносини, що виникають унаслідок розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою утворення й використання централізованого грошового фонду. Держава використовує бюджет як один з основних інструментів забезпечення безпосередньо у своїй діяльності, і як важливий елемент проведення економічної та соціальної політики². Призначення бюджету відображається в забезпеченні фінансовими ресурсами потреб економічного й соціального розвитку на основі розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту в державі³.

Право бюджетної ініціативи на відміну від права законодавчої ініціативи має особливості, які, у свою чергу, зумовлені

¹ Карасева М. В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 65.

² Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н. Д. Эриашвили, О. В. Староверова, Д. А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А. М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 18.

³ Василук О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – С. 6.

особливостями закону про Державний бюджет. По-перше, періодичність реалізації права законодавчої ініціативи зумовлена періодичним і тимчасовим характером закону про бюджет. А оскільки цей закон приймається щорічно, то має бути визначений орган, який зобов'язаний представляти його проект до парламенту, в іншому разі він взагалі може бути не поданий до Верховної Ради України. По-друге, право обмеженої бюджетної ініціативи не є диспозитивним правом Кабінету Міністрів України, оскільки він не має свободи волевиявлення у вирішенні питання щодо реалізації цього права. Кабінет Міністрів України зобов'язаний реалізувати цей право обов'язок (подати проект закону) у строк, визначений ч. 2 ст. 37 БК України, тобто до 15 вересня року, що передуює плановому. Конституційне встановлення повноваження Кабінету Міністрів України на розробку проекту закону про Державний бюджет України наділяє його винятковим правом серед кола суб'єктів права законодавчої ініціативи. Однак це не позбавляє права інших суб'єктів законодавчої ініціативи пропонувати зміни та доповнення в поданий Кабінетом Міністрів України проект закону про Державний бюджет у передбаченому законодавством порядку: Верховну Раду України відповідно до ст. 40, 41 БК України та Президента України відповідно до п. 30 ч. 1 ст. 106 Конституції України. Але проект закону про бюджет подає на розгляд Верховної Ради України тільки Кабінет Міністрів України. Право обмеженої бюджетної ініціативи полягає в наділенні права з одночасним покладанням обов'язку підготувати та подання на розгляд до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет у визначений строк винятково Кабінетом Міністрів України.

Унаслідок вищезазначеного постає питання про співвідношення окремих компетенційних норм. Відповідно до п. 6 ст. 116 Конституції та ч. 1 ст. 32 БК України Кабінет Міністрів України розробляє проект закону про Державний бюджет України, ч. 2 ст. 36 БК України та п. 4 Положення про Міністерство фінансів України¹ передбачено, що Міністерство фінансів України готує проект закону про Державний бюджет України.

Міністерство фінансів України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується

Кабінетом Міністрів України, що забезпечує реалізацію єдиної фінансової, бюджетної податкової політики, політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю. Міністр фінансів України відповідно до ч. 2 ст. 32 БК України відповідає за складання проекту закону про Державний бюджет України, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення пропозицій, згідно зі ст. 34–36 БК України. Міністр фінансів України відповідно до ч. 1 ст. 114 Конституції України входить до складу Кабінету Міністрів України. Таким чином, безпосереднім суб'єктом (суб'єктом-виконавцем) підготовки проекту закону про бюджет є Міністерство фінансів України, яке подає його до Кабінету Міністрів України і вносить пропозиції щодо строків та порядку розгляду цього проекту в Кабінет Міністрів України. Проект закону про Державний бюджет розглядається урядовими комітетами і подається для розгляду на засідання Кабінету Міністрів України (суб'єкт розгляду та затвердження – Кабінет Міністрів України).

Отже, право бюджетної ініціативи є наданою винятково Кабінету Міністрів України можливістю (правом) й одночасно покладеною на нього необхідністю (обов'язком) підготувати у визначені Бюджетним кодексом України строки з дотриманням встановленої форми й процедури проект закону про Державний бюджет України та подати його на розгляд до Верховної Ради України.

Суб'єктом нормотворчих бюджетних правовідносин є Національний банк України. Станом на сьогодні досліджено бюджетно-правового статусу Національного банку України взагалі, і зокрема у сфері бюджетної нормотворчості, не приділялося належної уваги, хоча останнім часом почали з'являтися праці, у яких розглядаються окремі питання бюджетного-правового статусу Національного банку України¹. Частиною 4 ст. 33 БК України передбачено, що Національний банк України до 1 квітня року, що передуює плановому, подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України проект основних засад грошово-кредитної політики та проект кошторису доходів і видатків Національного банку України на наступний бюджетний період, які

¹ Чернадчук В.Д. Щодо бюджетних повноважень Національного банку України // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 7. – С. 84–87.

використовуються в бюджетному плануванні. Основні напрями грошово-кредитної політики мають містити: аналіз та прогноз економічної кон'юнктури, яка складається у державі; обґрунтування обсягу грошової маси, що перебуває в обігу на початок і кінець року; методи грошово-кредитного регулювання; шляхи регулювання рівня облікової й відсоткової ставок банківських та інших фінансово-кредитних установ; засади валютної політики, заходи щодо забезпечення купівельної спроможності грошової одиниці та стійкості її курсу щодо іноземних валют. Відповідно до ст. 100 Конституції України Рада Національного банку України розробляє основні засади грошово-кредитної політики та здійснює контроль за її проведенням. Повноваження Ради Національного банку України як керівного органу Національного банку України визначено ст. 9 Закону України «Про Національний банк України»¹, до яких належать такі:

- відповідно до загальнодержавної програми економічного розвитку й основних параметрів економічного і соціального розвитку України до 15 вересня розробляє Основні засади грошово-кредитної політики та подає їх Верховній Раді України для інформування, а також здійснює контроль за їх виконанням;
- здійснює аналіз впливу грошово-кредитної політики України на стан соціально-економічного розвитку України та розробляє пропозиції щодо внесення змін до неї;
- затверджує кошторис доходів і витрат Національного банку України та подає Верховній Раді України й Кабінету Міністрів України до 1 вересня поточного року прогнозовані дані про сальдо кошторису для включення до проекту Державного бюджету на наступний рік;
- затверджує щорічно до 1 липня звіт про виконання кошторису Національного банку України та розподіл прибутку за звітний бюджетний рік;
- вносить рекомендації Правлінню Національного банку України в межах розроблених Основних засад грошово-кредитної політики;
- вносить рекомендації Кабінету Міністрів України щодо впливу політики державних заповищень та податкової політики на стан грошово-кредитної сфери України.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 29. – Ст. 288.

Правління Національного банку України, що передбачено ст. 15 Закону України «Про Національний банк України», приймає рішення щодо економічних засобів та монетарних методів, необхідних для реалізації Основних засад грошово-кредитної політики відповідно до прийнятих рішень Ради Національного банку України з цих питань і необхідності забезпечення стабільності та купівельної спроможності національної валюти; щодо доходів і порядку відраховувань до Державного бюджету України; подає на затвердження Ради Національного банку України річний звіт Національного банку України, проект кошторису доходів та витрат на наступний рік. Таким чином, Законом України «Про Національний банк України» визначені бюджетні повноваження керівних органів Національного банку України, які трансформуються в повноваження самого органу державного управління – Національного банку України.

Аналіз зазначених законодавчих актів дозволив зробити висновки про суперечливість їх окремих норм щодо строків подання і необхідності приведення норм у відповідність. Це стосується, насамперед, як зазначається в науково-практичному коментарі, строків подання проекту основних засад грошово-кредитної політики та проекту кошторису доходів і витратів Національного банку України¹. Однак з наведеною думкою важко погодитися на підставі нижчезазначеного. Дійсно, ч. 5 ст. 33 БК України визначено строк подання до 1 квітня року, що передє плановому, а ст. 9 Закону України «Про Національний банк України» передбачено розроблення і подання Основних засад грошово-кредитної політики до 15 вересня та затвердженого кошторису до 1 вересня. Проте, слід зазначити, що в Бюджетному кодексі України йдеться про проекти цих актів, а в Законі України «Про Національний банк України» вже про затвержені кошторис та Основні засади. Тому, щоб уникнути непорозумінь зі строками, на нашу думку, доцільно буде викласти ч. 5 ст. 33 БК України в такій редакції:

«Національний банк України подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів:

- 1) до 1 квітня року, що передє плановому;
- а) проект Основних засад грошово-кредитної політики на наступний бюджетний період;

¹ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 106.

- б) проект кошторису доходів та видатків Національного банку України на наступний бюджетний період;
- 2) до 1 вересня року, що передує плановому, затверджений кошторис доходів та видатків Національного банку України на наступний бюджетний період;
- 3) до 15 вересня року, що передує плановому, Основні засади грошово-кредитної політики на наступний бюджетний період».

Суб'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин є головні розпорядники бюджетних коштів, які організують розроблення бюджетних запитів для їх подання до Міністерства фінансів України відповідно до ст. 34–36 БК України. Перелік головних розпорядників надано в ст. 22 БК України, згідно з якою вони поділяються на головних розпорядників за бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет; за бюджетними призначеннями, передбаченими бюджетом Автономної Республіки Крим та за бюджетними призначеннями, передбаченими іншими місцевими бюджетами.

Відповідно до п. 7 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228.)¹ головними розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників, які визначаються відповідно до ч. 1 ст. 22 БК України та затверджуються законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет шляхом встановлення ім бюджетних призначень.

Автори науково-практичного коментарю підкреслюють, що головними розпорядниками коштів Державного бюджету України є уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), які забезпечують діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України; міністерства та інші органи влади України в особі їх керівників. Головними розпорядниками коштів місцевих бюджетів (обласних, міських, районних і селищних) бюджетів є керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів

та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад¹.

Натомість М.В. Карасьова вважає, що головними розпорядниками є орган державної влади, орган місцевого самоврядування, визначений відомчою класифікацією видатків бюджету та який має право розподіляти кошти відповідного бюджету підвідомчим розпорядникам й одержувачам бюджетних коштів², залишаючи поза увагою «в особі їх керівників».

Аналізуючи норми Бюджетного кодексу України та інші нормативно-правові акти, які регулюють процедуру бюджетної нормотворчості, можна зазначити, що поняття «головний розпорядник бюджетних коштів» визначається за наявністю в цього суб'єкта обліково-розрахункової функції, реалізація якої забезпечується наділенням головного розпорядника такими повноваженнями:

- розроблення плану своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів (п. 1 ч. 4 ст. 22 БК України);
- організація розроблення бюджетних запитів для подання Міністерству фінансів України в терміни та порядку, встановлені Міністерством фінансів України (ч. 1 ст. 35 БК України). Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня з погляду законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків, правильності їх розподілу за економічною класифікацією, повноти надходження доходів, додержання діючих ставок (подових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та становлять проекти зведених кошторисів, на основі яких формують бюджетні запити;
- розроблення на підставі плану діяльності проекту кошторису та бюджетних запитів, їх подання до Міністерства фінансів України, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим чи місцевого фінансового органу (п. 2 ч. 4 ст. 22 БК України).

Отже, сферою виникнення та розвитку нормотворчих бюджетних правовідносин є бюджетна нормотворчість держави в особі уповноважених органів, наділених бюджетною компетенцією та

¹ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 71.

² Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – С. 228.

органів місцевого самоврядування. Ці правовідносини складаються на двох рівнях: перший рівень – держава, другий – адміністративно-територіальні одиниці, які не є ізольованими одна від одної. Нормотворчі бюджетні правовідносини є правовим зв'язком між уповноваженими та зобов'язаними суб'єктами, унаслідок реалізації якими своїх бюджетних повноважень створюються і закріплюються в законі чи рішенні про бюджет тимчасові матеріальні бюджетно-правові норми, що мають якісні та кількісні показники бюджетів, встановлюють стандарти й етапони, вводять окремі обмеження в бюджетній діяльності.

3.2. Правовідносини виконання бюджету

На стадії виконання бюджету виникають та розвиваються правовідносини виконання бюджету, які складаються на двох рівнях: на рівні виконання державного бюджету та на рівні виконання місцевих бюджетів – та перетинаються між собою міжбюджетними правовідносинами.

Виконання бюджету є третьою стадією бюджетного процесу, навколо якої сконцентровані й заради якої існують інші стадії бюджетного процесу, що є допоміжними та обслуговуючими цю стадію. З початком бюджетного періоду набуває чинності закон про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, які діють протягом цього періоду.

Процедура виконання закону про Державний бюджет України регламентується гл. 8 «Виконання Державного бюджету України», а місцевих – ст. 78 «Виконання місцевих бюджетів» БК України. Регулювання окремих процедур та бюджетних операцій здійснюється на рівні підзаконних нормативно-правових актів. Привертає увагу численність підзаконних нормативно-правових актів, які докладно регулюють правовідносини як на рівні державного, так і місцевих бюджетів, а окремі з них стосуються питань виконання всіх видів бюджетів. Це, насамперед, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 29.03.2002 р. № 415 Порядок використання коштів резервного фонду бюджету¹, постановою від 24.02.2003 р.

№ 207 Порядок здійснення запозичень до місцевих бюджетів¹, постановою від 04.03.2002 р. № 256 Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету² тощо; затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57 Інструкція про складання та виконання розпису Державного бюджету України та форми документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету³, наказом від 09.08.2002 р. № 627 Порядок отримання короткотермінових позичок на покриття тимчасових касових розривів, що виникають під час виконання загального фонду місцевих бюджетів⁴ тощо; затверджені наказом Державного казначейства України від 19.12.2000 р. № 131 Порядок виконання державного бюджету за доходами⁵, наказом від 25.05.2004 р. № 89 Порядок обслуговування державного бюджету за видатками⁶, наказом від 04.11.2002 р. № 205 Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів⁷ тощо. Бюджетно-процесуальні норми мають не просто врегулювати рух бюджетних коштів, а створити правову модель, яка унеможливила б виникнення невизначеностей у діях та неоднозначності в розумінні учасниками бюджетного процесу сутності встановлених правил.

Аналіз нормативно-правових актів, що регулюють процедуру виконання бюджетів, дає підстави говорити про відсутність чіткого зв'язку між загальними та спеціальними правилами⁸. Так, ст. 48 БК України встановлено, що в Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету України, яка передбачає здійснення Державним казначейством України операцій з коштами державного бюджету. А статтею 120 БК України передбачено таке стягнення за бюджетне правопорушення, як зупинення операцій з бюджетними коштами. При

¹ Офіційний вісник України. – 2002. – № 9. – Ст. 377.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 10. – Ст. 482.

³ Офіційний вісник України. – 2002. – № 6. – Ст. 257.

⁴ Офіційний вісник України. – 2002. – № 35. – Ст. 1673

⁵ Офіційний вісник України. – 2001. – № 5. – Ст. 201.

⁶ Офіційний вісник України. – 2004. – № 24. – Ст. 1609.

⁷ Офіційний вісник України. – 2002. – № 48. – Ст. 2206.

⁸ Пауль А.Г. Процесуальні норми бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасовой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 109.

цьому в БК України не надається визначення поняття «операція з бюджетними коштами», однак аналіз ч. 1 ст. 120 БК України дає підстави трактувати її як будь-яку операцію зі здійснення платежів з рахунку розпорядника бюджетних коштів. Однак, аналізуючи п. 4 Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами (затверджено наказом Державного казначейства України від 18.11.2002 р. № 213), можемо визначити їх як операції на рахунках розпорядників та (або) одержувачів бюджетних коштів, тобто не тільки платежів, а й надходжень на ці рахунки.

Порядком виконання державного бюджету за доходами (затверджений наказом Державного казначейства України від 19.12.2000 р. № 131) встановлено види бюджетних операцій за доходами, що здійснюють органи Державного казначейства, до яких належать операції із зарахування платежів за доходами; операції за надходженнями до загального фонду державного бюджету; операції за коштами від повернення бюджетних позичок та кредитів, виданих під гарантії за рахунок загального фонду державного бюджету; операції за надходженнями до спеціального фонду державного бюджету; операції за платежами, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету; операції за платежами до бюджету, які розподіляються між державним і місцевим бюджетами; операції за іншими платежами, які тимчасово належать до доходів державного бюджету; операції з власними надходженнями бюджетних установ та організації; операції з виконання державного бюджету за доходами в Державному казначействі України; операції з повернення в готівковій формі надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету. Таким чином, сутність операцій з бюджетними коштами полягає в здійсненні визначених бюджетно-правовими нормами дій, спрямованих на забезпечення виконання приписів актів про бюджети щодо зарахування надходжень до бюджету та здійснення платежів за видатками бюджету.

Викладене свідчить про те, що питання співвідношення загальних і спеціальних бюджетно-правових норм, які врегульовують процедуру виконання бюджетів, доцільно вирішувати не шляхом застосування різних прийомів тлумачення, а безпосереднім законодавчим регулюванням. Це дозволить уникнути різного розуміння понять, категорій і явищ у бюджетній діяльності та забезпечити її упорядкованість.

В юридичній літературі висловлюється думка про те, що виконання бюджету є важливим елементом бюджетних правовідносин¹. Однак це твердження видається дискусійним, оскільки стадія бюджетного процесу взагалі не може бути елементом правовідносин, а є тією сферою, де виникають та існують правовідносини. Тому, на нашу думку, дослідження бюджетних правовідносин виконання бюджету слід почати зі стадії виконання бюджету, як тієї сфери бюджетної діяльності, де виникають та розвиваються ці правовідносини. Актуальність такого дослідження підкріплюється недостатністю наукових праць і публікацій, в яких докладно б розглядалося виконання бюджету як стадія бюджетного процесу². Аналізуючи наукові погляди щодо поняття та сутності виконання бюджету, можна зазначити, що переважна більшість науковців розуміє виконання бюджету як здійснення двох процедур: зарахування доходів до бюджету й фінансування передбачених бюджетом видатків.

У фінансовому словнику виконання бюджету визначається як організація та здійснення приймання, зберігання і видавання бюджетних коштів, ведення обліку та звітності в процесі виконання бюджету³.

Виконання бюджету, на думку С.І. Ловайського, 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, називається спеціалізацією бюджету. Спеціалізація бюджету полягає в обмеженні адміністрації в самовільному розпорядженні казенними грошима⁴.

Виконати бюджет означає забезпечити повне та своєчасне надходження всіх передбачених бюджетом доходів і профінансувати всі заплановані ним видатки. На стадії виконання бюджету здійснюється, з одного боку, збір до бюджету запланованих на

¹ Парыгина В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Эксмо, 2006. – С. 278.

² Корякова А.В. О стадии исполнения бюджета // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 85.

³ Загородній А.Г., Вознюк Г.А., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. – К.: Т-во «Знання»; КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ. – С. 76.

⁴ Иловайский С.И. Учебник финансового права – Одесса, – 1904. – С. 58.

відповідний фінансовий період податкових та неподаткових доходів, а з іншого – розподіл зібраних (наявних) бюджетних коштів між їх одержувачами, унаслідок чого і здійснюється заплановане фінансування діяльності держави та органів місцевого самоврядування¹.

Основним завданням стадії виконання бюджету є забезпечення повного та своєчасного надходження податків й інших обов'язкових платежів, а також фінансування заходів у межах, встановлених бюджетом. 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 бюджету².

У наведених положеннях бюджет розуміється як нормативно-правовий акт: закон про бюджет або рішення про місцевий бюджет, виконання яких є стадією бюджетного процесу, тому, говорячи про виконання бюджету в правовому аспекті, слід розуміти його виконання як виконання закону чи рішення про бюджет. Виконати бюджет, на думку Л.К. Воронової, означає зібрати доходи, мінімальна сума яких встановлена в законі про державний бюджет чи рішення про місцевий бюджет, і профінансувати видатки³. Виконання бюджету є тією стадією бюджетного процесу, що забезпечується діяльністю законодавчих та виконавчих органів, які виробили й затвердили багато нормативних актів з планування доходів і видатків. З початком нового бюджетного року необхідно виконати той план за доходами та видатками, який став законом⁴.

Метою виконання бюджету є досягнення відповідності між фактичними надходженнями до бюджету, видатками та бюджетно-правовими нормами, якими встановлюються джерела й обсяг цих надходжень, а також напрямки та обсяг видатків.

¹ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 211–212.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 122.

³ Финансовое право: Підручник / (Алісов Є.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін.); Керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – С. 180.

⁴ Воронова Л.К. Финансовое право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – С. 168.

На підставі визначеної мети виконання бюджету можна розглядати як досягнення відповідності між фактичними результатами дій зобов'язаних суб'єктів відповідно до бюджетними коштами та встановленими бюджетно-правовими нормами показниками акта про бюджет щодо зарахування й використання коштів бюджету на визначені напрями фінансування у встановленому обсязі. Використання цих бюджетно-правових норм також передбачає утримання від здійснення інших дій, зокрема витрачання коштів бюджету на цілі, не передбачені актом про бюджет або передбачені, але в іншому обсязі. Останні дії є бюджетним правопорушенням, за яке передбачено відповідальність згідно з гл. 18 БК України.

Правовідносини виконання бюджету мають особливості, зумовлені стадією виконання бюджетів, насамперед, функціональним призначенням – бюджетним фінансуванням забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

Правовідносини виконання бюджету мають управлінську природу і є формою управління виконанням бюджету. Загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України здійснює Міністерство фінансів України, яке також координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету, а на місцевому рівні організацію, управління та координацію здійснюють місцеві фінансові органи.

Ще однією особливістю правовідносин виконання бюджетів слід визнати їх подвійну природу. Характеризуючи особливості бюджетно-процесуальних норм виконання бюджетів, А.Г. Пауль зазначає, що норми не тільки визначають саму процедуру виконання, а й забезпечують здійснення фінансового контролю¹. На нашу думку, говорити про подвійну природу цих правовідносин доцільно в контексті поєднання матеріального та процесуального, зв'язок між якими і проявляється в правовідносинах виконання бюджету. Сутність цих правовідносин полягає у виконанні матеріальних норм бюджетного права, які містяться в законі чи рішенні про бюджет, шляхом вчинення процесуальних дій, визначених процесуальними нормами бюджетного права. Матеріальні бюджетно-правові норми виконуються, а бюджетно-процесуальні

¹ Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 107.

реалізуються в межах поєднання матеріальних та процесуальних бюджетних правовідносин, які в сукупності становлять єдине комплексне правовідношення виконання бюджету, де й проявляється єдність матеріального та процесуального.

Правовідносини виконання бюджету існують на державному та місцевому рівні й тому можна виділити правовідносини виконання державного бюджету та правовідносини виконання місцевих бюджетів. Зазначені правовідносини не є ізолюваними між собою і не існують незалежно один від одного, зв'язок між ними відбувається за посередництвом міжбюджетних правовідносин.

Правовідносини виконання державного та місцевих бюджетів регулюються різними главами Бюджетного кодексу, хоча окремі положення кодексу є загальними, наприклад щодо правового статусу розпорядників бюджетних коштів. Незважаючи на наявність передбаченого п. 3 ст. 7 БК України принципу самостійності, можна говорити про залежність правовідносин виконання місцевих бюджетів від правовідносин виконання державного бюджету, яка і полягає в наявності так званих «зв'язуючих» правовідносин, що отримали назву в бюджетному законодавстві та в юридичній літературі міжбюджетних відносин.

Виконання бюджету здійснюється за доходами та видатками. На цій стадії бюджетного процесу відбувається, з одного боку, збирання до бюджету запланованих на конкретний фінансовий рік податкових та неподаткових доходів, а з іншого – розподіл зібраних бюджетних коштів, у результаті чого здійснюється заплановане фінансування діяльності держави та органів місцевого самоврядування в особі їх органів та структур¹. Це дозволяє в межах правовідносин виконання бюджету розрізнити бюджетоформуючі правовідносини (правовідносини виконання бюджету за доходами) та бюджеторозподільчі правовідносини (правовідносини виконання бюджету за видатками). Хоча останній термін є досить умовним, оскільки, як слушно зауважує Л.К. Воронова, в умовах товарно-грошових відносин і дії закону вартості всі витрати набувають грошового характеру, видатки держави прийнято розглядати як використання фінансових ресурсів².

¹ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 211–212.

² Воронова Л.К. Финансовое право Украины: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 343.

Бюджетоформуючі правовідносини порівняно з бюджеторозподільчими мають обмежене коло суб'єктів, якими відповідно до ст. 50 та 78 БК України є: у бюджетоформуючих правовідносинах виконання державного бюджету – Міністерство фінансів України та Державне казначейство України, а в бюджетоформуючих правовідносинах виконання місцевих бюджетів – місцеві фінансові органи та територіальні органи державного казначейства України. Невважаючи на те, що Бюджетним кодексом України передбачено, що органи стягнення забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження до місцевих бюджетів податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів відповідно до законодавства, визнати їх суб'єктами цих правовідносин є недоречним. Це зумовлено необхідністю розмежування податкових та бюджетних правовідносин, тому відносини щодо забезпечення надходжень обов'язкових платежів до бюджетів є податковими, а підставою для їх припинення та виникнення бюджетоформуючих правовідносин є факт надходження коштів на бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями). Натомість суб'єктом бюджетоформуючих правовідносин слід визнати Національний банк України, оскільки він відкриває Державному казначейству України єдиний казначейський рахунок для обліку коштів у Системі електронних платежів національного банку України.

Для бюджеторозподільчих правовідносин характерним є значно ширше коло суб'єктів, яке охоплює органи виконавчої влади, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Суб'єкти правовідносин виконання бюджетів вступають у правовий зв'язок з приводу певних об'єктів. Такими об'єктами визнаються доходи та видатки бюджету¹, різноманітні матеріальні блага, зокрема, грошові кошти у вигляді доходів та видатків бюджетів², матеріальні блага³, які є частиною фінансових ресурсів держави та її адміністративно-територіальних одиниць, будучи віддільними від матеріального змісту правовідносин⁴. На

¹ Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – С. 295–347.

² Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 62.

³ Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 163.

⁴ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 153.

невіддільний характер об'єктів бюджетно-процесуальних правовідносин звертає увагу О.Г. Пауль, зазначаючи, що невіддільний характер об'єктів бюджетно-процесуальних правовідносин свідчить про те, що в змісті бюджетно-процесуальних норм вони не відображаються. У бюджетно-процесуальних нормах не містяться вказівки на будь-які матеріальні чи нематеріальні блага, з приводу яких мають складатися бюджетно-процесуальні правовідносин¹.

Об'єктом бюджетоформуючих правовідносин є доходи бюджету. Під доходами бюджету розуміються всі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, управління яких передбачено законодавством України (у тому числі трансферти, дарунки, гранти). Однак щодо наведеної дефініції (п. 19 ст. 2 БК України) є зауваження. По-перше, надходження на безповоротній основі становлять більшу частину доходів бюджету, проте ознака безповоротності має досить умовний характер, оскільки надходження, зокрема податкові, мають публічну поворотність і повертаються до платника у вигляді публічних (суспільних) послуг. На цей аспект особливо звертає увагу М.П. Кучерявенко, зазначаючи, що платник отримує віддачу від внесених ним податків, коли держава задовольняє суспільні потреби, у яких зацікавлене суспільство й кожен його індивід (охорона громадського порядку, охорона здоров'я, освіта), і в цьому аспекті податки нібито повертаються до платника. Метою податку є задоволення потреб суспільства, які можуть бути відокремлені, а інколи й суперечити особистим потребам платника². Взаємозв'язок податків з бюджетом полягає в тому, що податки є нібито обов'язковими трансфертами (грошовими платежами) до бюджету з подальшим їх спрямуванням на фінансування публічних потреб. Натомість окремі види обов'язкових платежів мають поворотний характер, зокрема державне мито, плата за видачу ліцензій, плата за торговий патент тощо. По-друге, доходи бюджету містять також кошти, що надходять у тимчасове користування і які держава зобов'язується повернути повністю у визначений строк, зокрема державні та муніципальні запозичення.

Родовою ознакою визначення поняття «доходи бюджету» є «надходження». У п. 28 ст. 2 БК України дається визначення

¹ Пауль А.Г. Процесуальні норми бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 163.

² Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – С. 101.

поняття надходжень до бюджету як доходів та коштів, залучених у результаті взяття боргових зобов'язань органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим або органами місцевого самоврядування. Отже, на перший погляд здається, що поняття «надходження до бюджету» розуміються ширше, ніж «доходи бюджету», хоча деякі автори їх ототожнюють¹. Боргові зобов'язання виникають унаслідок наявності державного боргу, яким є загальна сума заборгованості держави (Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування) з усіх випущених і непогашених боргових зобов'язань держави (Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування), у тому числі боргових зобов'язань, що вступають у дію в результаті виданих гарантій за кредитами, або зобов'язань, що виникають на підставі законодавства або договору (п. 16 ст. 2 БК України). Порівнюючи дві останні дефініції, можна помітити ототожнення держави та адміністративно-територіальних одиниць з органами місцевого самоврядування і навіть із суб'єктивним правом територіальної громади, хоча, на нашу думку, має йтися про суспільно-територіальне утворення.

Визначення поняття «доходи бюджету» має теоретичне та практичне значення, оскільки впливає не тільки на розуміння самого об'єкта бюджетоформуючих правовідносин, а й, як звертає увагу Ю.О. Крощіна, на розподіл доходів бюджету².

У фінансово-правовій літературі існують різні визначення поняття «доходи бюджету». Зокрема їх розуміють, як:

- сукупність безповоротних надходжень, управління яких передбачено чинним законодавством України, що використовуються для фінансування виконання державних функцій³;
- обов'язкові безповоротні платежі, що надходять до бюджету і складаються із податкових та неподаткових доходів⁴;

¹ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 22-23.

² Крощіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 337.

³ Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 101.

⁴ Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Н.Д. Эриашвили, О.В. Старовойта, Д.А. Ремиканова и др.; Под ред. проф. А.М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 56.

- грошові кошти – фінансові ресурси, що надходять у власність держави та муніципальних утворень, які необхідні для ефективного здійснення державою та муніципальними утвореннями покладених на них публічних, соціальних, економічних й інших функцій¹;
- грошові кошти, що надходять у безоплатному та безповоротному порядку відповідно до законодавства в розпорядження органів державної влади та органів місцевого самоврядування²;
- правове оформлення економічних відносин з приводу надходження грошових коштів в особливий централізований грошовий фонд³.

Виконавши дослідження доходів місцевих бюджетів, О.А. Музика визначила їх як грошові надходження, що отримуються за рахунок різноманітних джерел, визначених Бюджетним кодексом України, кількісне значення яких встановлюються щорічними законами про державний бюджет (рішеннями про місцеві бюджети), та які є необхідними для забезпечення виконання завдань, реалізації функцій органів місцевого самоврядування і задоволення місцевих потреб населення⁴.

Наведені визначення вказують на матеріальний аспект доходів бюджету, розуміючи їх як статичну, матеріальну субстанцію. Однак існує й інший погляд, згідно з яким доходи бюджетів розуміються як економічні відносини. Так, Ю.О. Крохіна доходи державного бюджету вважає суворо визначені нормами бюджетного права економічні відносини з приводу надходження частини фінансових ресурсів у бюджет держави з метою створення її фінансової бази для задоволення публічних потреб⁵. Даний підхід викликає певні сумніви, якщо зважати на такі міркування. Бюджетні відносини – це частина економічних відносин,

¹ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 229.

² Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 126.

³ Кучеряненко М.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. – Х., 1997. – С. 9.

⁴ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України. Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 29.

⁵ Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 338.

сферою виникнення та існування яких є бюджетна діяльність. Метою бюджетної діяльності є виконання бюджету, і в цьому аспекті мета збігається з кінцевим результатом бюджетної діяльності. Виконання бюджету за доходами є частиною бюджетної діяльності й одночасно процедурою третьої стадії бюджетного процесу. Правовий зв'язок учасників виникає й існує з приводу виконання показників доходної частини бюджету, тобто з приводу зарахування доходів бюджету (грошових надходжень), а не з приводу власне відносин, метою яких є досягнення результату, яким і є забезпечення грошових надходжень в обсязі, встановленому актом про бюджет. Таким чином, послідовна сукупність дій учасників процедури виконання бюджету за доходами (бюджетні відносини) спрямована на досягнення результату – виконання бюджету за доходами, тобто забезпечення грошових надходжень до бюджету, що і є результатом дій учасників у матеріалізований формі. У загальному розумінні доходом є гроші або матеріальні цінності, одержані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності¹; економічна вигода в грошовій чи натуральній формі². Якщо не зважати на процесуальний аспект наведеного визначення, видається, що друга його частина «надходження частини фінансових ресурсів до бюджету держави з метою створення її фінансової бази для задоволення публічних потреб» розкриває сутність поняття доходів державного бюджету. А процитоване визначення більшою мірою стосується процедури виконання бюджету за доходами, яка становить сукупність операцій щодо зарахування платежів за надходженнями до загального фонду бюджету, й надходженнями до спеціального фонду; коштів від повернення бюджетних позичок та кредитів, наданих під державні гарантії за рахунок загального фонду державного бюджету; платежів, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету; платежів до бюджету, які розподіляються між державним та місцевими бюджетами; інших платежів, які тимчасово належать до доходів державного бюджету; за власними надходженнями бюджетних установ тощо.

¹ Загородній А.Г., Вознюк Г.А., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. – К.: Т-во «Знання», КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. Ін-ту НБУ, – С. 134.

² Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 224.

Отже, доходами бюджету є встановлені бюджетно-правовими нормами надходження до державного чи місцевого бюджету з метою подальшого бюджетного фінансування визнаних публічних потреб (здійснення видатків бюджету).

Однією з важливих фінансово-правових категорій, необхідною складовою публічних фінансів є видатки бюджету, оскільки саме вони забезпечують виконання суспільно-територіальним утворенням завдань і функцій.

Видатки бюджетів є прямими витратами суспільно-територіального утворення, пов'язаними з їх функціонуванням, що покриваються за рахунок бюджетних коштів. Вони здійснюються шляхом бюджетного фінансування, основними принципами якого є безповоротність та безоплатність виділення бюджетних коштів, цільовий характер їх використання, фінансування в міру виконання поставлених завдань, здійснення фінансового контролю й фінансового моніторингу, ефективність та економічність використання виділених коштів.

На подвійний характер видатків бюджету звертає увагу Л.К.Воронова, зазначаючи, що, з одного боку, це витрати держави на своє функціонування, а з іншого – це доходи, за рахунок яких державні установи та організації утворюють свої фонди, необхідні для їх функціонування¹. Видатки бюджету є об'єктивно економіко-правовою категорією, яка опосередковує доходи бюджетів, завершує розподільчі відносини.

Видатки бюджету розглядаються в матеріальному, економічному, організаційному та правовому аспектах. У матеріальному розумінні ними є конкретні суми витрат держави, здійснених з метою виконання нею своїх функцій та завдань², тобто це грошові кошти, що виділяються з бюджетів і надходять до установ та організацій відповідно до бюджетного-правового акта.

Економічна сутність видатків бюджету виявляється через відносини, на підставі яких відбувається процес використання централізованих фондів грошових коштів держави або адміністративно-територіальних одиниць за різними напрямками. Формою прояву цих відносин, на думку Ю.О. Крохіної, є конкретні

види бюджетних видатків, різноманіття яких зумовлено різними факторами: природою, функціями та рівнем соціально-економічного розвитку держави, методами бюджетного регулювання, територіальним устроєм держави тощо¹.

Видатки бюджету, на що звертається увага в економічній літературі, це не просто грошові кошти, які спрямовуються на фінансування завдань та функцій держави й місцевого самоврядування, а економічні відносини, що виникають унаслідок нормативно-правового регулювання і розподілу грошових коштів держави, призначених для фінансування витрат з надання державних послуг та їх використання за галузевим, цільовим і територіальним призначенням². З іншого боку, видатки бюджету є комплексом відносин, способів та прийомів, завдяки яким бюджетні кошти надходять за призначенням³. При розгляді видатків бюджету в економічному аспекті їх визначають економічними відносинами. Видатки бюджету швидше за все вивчають економічні відносини, у яких здійснюється розподіл бюджетних коштів відповідно до цілей і обсягу, визначених актом про бюджет. Якісна характеристика видатків бюджету дає змогу встановити економічну природу і суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків, а кількісна – їх величину. Економічні відносини у сфері бюджетної діяльності не можуть існувати поза межами правовідносин, і те, що вище вивчається як економічні відносини, є не чим іншим, ніж бюджетними виконавчими правовідносинами. Тому як економічну категорію видатки бюджету можна вважати витратами суспільно-територіальних утворень, які виражають економічні відносини і на підставі яких здійснюється розподіл та виділення бюджетних коштів (бюджетне фінансування). Розуміння видатків бюджету як відносин вплинуло й на їх розуміння в правовому аспекті.

¹ Карасева М.В., Крохіна Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 213.; Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2004. – С. 475.

² Годин А.М., Максимов Н.С., Подпорина И.В. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003. – С. 73.

³ Горбунова О.Н., Селюков А.Д., Другова Ю.В. Бюджетное право России: Учеб. пособие. – М.: Велби, 2002. – С. 51.

Правова природа видатків бюджету зумовлена тим, що вони є складовою частиною фінансової діяльності держави та муніципальних утворень, тому їм властиві як загальні особливості фінансової діяльності, так і особливості, що притаманні процесу використання державних (муніципальних) централізованих грошових фондів¹. Однак така характеристика більше розкриває їх організаційний аспект, на що звертає увагу Н.І. Хлімичева, підкреслюючи, що ця частина (напряма) фінансової діяльності перебуває у взаємозв'язку з іншими її напрямками: утворенням грошових фондів та їх розподілом².

Поняття «видатки бюджету» має й законодавче визначення. Відповідно до п. 13 ст. 2 БК України видатки бюджету – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум, а відповідно п. 14 цієї статті витрати бюджету – це видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу. Отже, витрати бюджету є поняттям більш ширшим, ніж видатки бюджету, але спільним є те, що до них не належать надміру сплачені до бюджету суми. Відповідно до Порядку виконання державного бюджету за доходами³ операції з повернення в готівковій формі надміру або помилково сплачених платежів до бюджету належать до операцій з виконання державного бюджету за доходами і регулюються вказаним Порядком. Видатки державного бюджету України відповідно до ст. 30 БК України охоплюють бюджетні призначення, встановлені законом про державний бюджет України на конкретні цілі, що пов'язані з реалізацією державних програм, перелік яких визначено ст. 87 БК України. Видатки місцевих бюджетів містять бюджетні призначення, встановлені рішенням про місцевий бюджет на конкретні цілі, що пов'язані з реалізацією програм, перелік яких визначено ст. 88–91 БК України. Однак відповідно до п. 9 ст. 2 БК України бюджетним призначенням є повноваження, надане головному розпоряднику Бюджетним кодексом України, законом

¹ Фінансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2004. – С. 474.

² Фінансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хлмичева. – М.: Юрист, 1999. – С. 527.

³ Офіційний вісник України. – 2001. – № 5. – Ст. 201.

про державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження й дозволяє надавати бюджетні асигнування. Бюджетним асигнуванням є повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів, відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретно метою в процесі виконання бюджету. Тому бюджетними призначеннями є повноваження на здійснення платежів з бюджету, що мають кількісні та часові обмеження. На підставі наведених міркувань ст. 30 БК України доцільно викласти в такій редакції: «Видатки державного бюджету містять платежі за бюджетними призначеннями встановленими...», і далі за текстом, аналогічного уточнення щодо місцевих бюджетів потребує і ст. 70 БК України.

У юридичній літературі трапляються й інші підходи щодо визначення поняття видатків бюджету, зокрема, ними є прями цільові витрати держави, що забезпечують її безперебійне функціонування та відображають економічні відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується в бюджеті¹, або система перерозподілу грошових коштів доходів бюджетів, у процесі функціонування якої доходи спрямовуються на забезпечення діяльності держави та муніципальних утворень².

Наведені визначення в цілому мають описовий характер і потребують уточнення, зокрема, доповнення до визначення видатків бюджету юридичними ознаками, якими, на думку Ю.О. Крохіню, є такі:

- *публічність*. Видатки бюджету є публічною категорією, оскільки спрямовуються на покриття основних напрямів державної та муніципальної діяльності, необхідні державі й забезпечують загальні потреби;
- *безповоротність*. Видатки бюджету, як правило, не підлягають поверненню, не створюють та не погашають фінансових вимог. Держава та муніципальні утворення здійснюють відпуск грошових коштів із бюджету для реалізації своїх потреб на безповоротній основі;

¹ Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 395.

² Парыгина В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 326.

- *безперервність*. Здійснюються державою або муніципальним утворенням безперервно, оскільки виконання державою своїх завдань і функцій потребує безперервного, регулярного та повсякденного фінансування;
- *нормативна визначеність*. Є фінансово-правовою категорією, що виражає врегульовані правовими нормами економічні відносини з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів;
- *призначення*. Вони призначені забезпечити на правовій основі безпереймне фінансування завдань і функцій держави або муніципальних утворень.

Ці ознаки дали можливість визнавати видатки бюджету як публічні, такі, що не створюють і не погашають фінансових витрат, безперервні витрати держави у вигляді суворо опосередкованих нормами права економічних відносин з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів з метою забезпечення завдань і функцій держави¹. Погоджуючись у цілому із запропонованим визначенням, А.А. Нечай справедливо зауважує, що у визначенні необхідно посилити юридичний аспект та недоцільність відкидання матеріального аспекту категорії видатків бюджету, оскільки ці аспекти категорії мають суттєве значення з погляду застосування теоретично-правових визначень на практиці – у законодавстві².

Видатки бюджету є, з одного боку, публічно-правовою категорією, а з іншого – видом публічних видатків. Публічні видатки – це витрати публічних фондів грошових коштів, які виражають урегульовані правовими нормами соціально-економічні відносини публічного характеру, що складаються під час розподілу та використання публічних фондів коштів та забезпечують задоволення публічного інтересу, визнаного державою чи органами місцевого самоврядування. У наведеному визначенні відносини розподілу та використання публічних фондів коштів соціального призначення розуміються як різновид соціально-економічних відносин. А в подальшому, розглядаючи публічні видатки в юридичному аспекті, А.А. Нечай визначає їх публічними відносинами,

¹ Крюкіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Хлмичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 305–307.

² Нечай А.А. Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків: Монографія. – Чернівці: Рута, 2006. – С. 159.

які мають соціально-економічний характер і виникають у процесі здійснення видаткових операцій винятково на підставі правових норм¹, ототожнюючи видатки бюджету з процесуальною категорією та не залишаючи поза увагою їх організаційний аспект. У цій ситуації поєднується статика (видатки як кошти, як матеріальна субстанція) та динаміка (їх рух, зв'язок між суб'єктами, що виникає з приводу бюджетних коштів). Повертаючись до матеріального аспекту видатків бюджету, слід зазначити, що ними є грошові кошти, що виділяються з бюджетів та надходять до розпорядників бюджетних коштів на фінансування видатків, передбачених актом про бюджет, а відносини, що виникають при цьому, є видатковими операціями бюджетів і, власне, фінансуванням видатків бюджетів. Тому видатки бюджету, будучи публічно-правовою категорією, є лише витратами відповідного бюджету, які встановлені актом про цей бюджет.

Зазначене положення не суперечить четвертій ознаці, згідно з якою видатки бюджету є фінансово-правовою категорією, що виражає врегульовані правовими нормами економічні відносини з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів. Саме в бюджетних правовідносинах видатки бюджету проявляються як об'єкт цих правовідносин, з приводу і навколо яких виникають, змінюються й припиняються бюджетні правовідносини на підставі зафіксованих у гіпотезах бюджетно-правових норм обставин (дії та події). Тому видатки бюджету як фінансово-правова категорія є вираженням відносин розподілу та виділення бюджетних коштів і водночас об'єктом бюджеторозподільчих правовідносин.

Як правило, видатки бюджету не підлягають поверненню, але бюджетним законодавством можуть бути передбачені й передбачаються випадки повернення бюджетних коштів у разі здійснення бюджетного правопорушення.

Ознакою видатків бюджету є їх постійність, оскільки вони здійснюються на підставі бюджетно-правових актів безперервно, їх призначення полягає в забезпеченні безперервного фінансування виконання державою та адміністративно-територіальними одиницями завдань і функцій. Таке фінансування здійснюється шляхом розмежування видатків, тобто визначення видів

¹ Нечай А.А. Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків: Монографія. – Чернівці: Рута, 2006. – С. 164–165.

та обсягів видатків, які підлягають включенню до кожного виду бюджетів. Підставою для такого розмежування є розподіл компетенції між державою та її адміністративно-територіальними одиницями, що визначає співвідношення обсягів доходних і видаткових частин бюджетів у бюджетній системі. Таким чином, видатки бюджету є компетенційними витратами суспільно-територіальних утворень на фінансове забезпечення виконання ними завдань та функцій.

Досліджуючи проблему розподілу компетенції у сфері видатків, бюджету особливу увагу, на думку Ю.О. Крохіної, слід приділити тому, за якими рівнями державної влади закріплюються певні видатки. У науковій літературі доцільним закріпленням видаткових функцій вважається їх розподіл відповідно до сфери обслуговування. Так, послуги, які поширюються на всю державу, закріплюються за органами державної влади, а ті послуги, якими користуються всі або більшість мешканців адміністративно-територіальної одиниці, – за органами місцевого самоврядування. У світовій бюджетній практиці існує правило: найбільшій ефективності в розподілі бюджетної компетенції можна досягти, якщо видаткова функція закріплюється за нижчим з тих рівнів влади, яка здатна здійснити її належним чином¹.

Узагальнюючи наведені вище міркування, видатки бюджету як фінансово-правову категорію можна визначити так: це постійні, безперервні, безповоротні, нормативно встановлені та забезпечені компетенційні витрати з відповідних бюджетів суспільно-територіальних утворень на цілі й у обсязі, передбачені актом про бюджет з метою фінансування виконання органами державної влади або місцевого самоврядування покладених на них завдань і функцій.

Видатки бюджету – це завершальна частина бюджетних розподільчих відносин, опосередковуючі доходи бюджету², але водночас, вони є похідними від цих доходів, і тому бюджетоформуючі правовідносини первинні, а бюджеторозподільчі правовідносини є похідними в межах правовідносин виконання бюджету.

¹ Крохіна Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Хлмичевой. – М.: НОРМА, 2002. – С. 309–310.

² Воронова Л.К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики). – К.: Вища школа, 1981. – С. 11.

Доходи та видатки бюджету мають грошовий характер, на що звертається увага в юридичній літературі й у переважній більшості випадків їх визначають як грошові надходження, фонди грошових коштів або грошові кошти. Під терміном «кошти» Законом України «Про банки і банківську діяльність»¹ розуміє гроші в національній чи іноземній валюті або їх еквівалент². Правовим аспектам грошових коштів як об'єктів бюджетних правовідносин у фінансово-правовій літературі не приділялося достатньої уваги, хоча їх окремі питання науковці розглядали (зокрема як об'єкта податкових правовідносин³, об'єкта майнових фінансових правовідносин⁴, а також як грошові зобов'язання в майновому обігу⁵).

У сучасних умовах набуває актуальності питання співвідношення понять «фінанси» та «гроші». Фінанси виникають з появою держави та грошей, які (гроші), виконуючи функцію засобу обігу, є важливою передумовою виникнення і фінансів. Однак фінансами є не всі грошові відносини в державі, а тільки ті, що пов'язані з формуванням, розподілом та використанням централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів з метою виконання завдань і функцій держави⁶. У наведеному положенні М.В. Карасова акцентує увагу на процесуальній природі фінансів, на відміну від Е.Д. Соколової, на думку якої фінанси слід розглядати у двох аспектах:

1) процесуальному – як сукупність економічних відносин, що виникають при перерозподілі суспільного продукту та частини національного доходу в процесі створення, розподілу та виконання певних фондів грошових коштів, необхідних державі для виконання своїх завдань і функцій;

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 5–6. – Ст. 30.

² Закон України «Про банки і банківську діяльність»: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.С. Стельмаха. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2006. – С. 31.

³ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 307–308.

⁴ Карасова М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 46–53.

⁵ Подперковный О.П. Денежные обязательства и расчетные правоотношения в Украине. – Одесса: Студия «Негоциант», 2005. – 308 с.

⁶ Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасова. – М.: Юрист, 2004. – С. 17–18.

2) матеріальному – як сукупність фондів грошових коштів, мобілізованих державою для здійснення своїх завдань і функцій¹.

Порівнюючи поняття «фінанси» та «гроші», Л. К. Воронова звертає увагу на еквівалентний характер грошових відносин на відміну від фінансів, які опосередковують безеквівалентний рух коштів². Іншого погляду дотримується Р. О. Гаврилюк, вважаючи, що публічні фінанси за своєю суттю є розподільними та перерозподільними відносинами. Ці відносини, на думку автора, не грошові, хоча без посередництва грошей вони неможливі в принципі. Дійсно, зазначає автор, більшість фінансових справ відносин мають організаційний характер, і всі вони спрямовані на створення фондів грошових коштів для забезпечення фінансування суспільних потреб (що не заперечує й сам автор, надаючи визначення фінансового права)³ і без грошей вони в принципі неможливі.

Тому у фінансово-правовій науці виникла реальна необхідність розуміння грошей як об'єкта фінансових правовідносин, сутності та характеристики грошових відносин у фінансовому праві⁴. Це зумовлено тим, що в сучасних умовах ознака владності як суттєва ознака відносин, які становлять предмет фінансового права, не є всеопилюючою. Крім владності, у сучасних умовах досить чітко проявляється майновий характер цих відносин. Більшою мірою це стосується податкового права, меншою – бюджетного, як підгалузей фінансового права⁵.

Бюджетні правовідносини є безпосередньо грошовими або опосередковано пов'язаними з такими, і водночас похідними від товарно-грошових відносин, будучи грошовими, вони є також розподільчими. А розподілити можна лише те, що отримано: доходи, накопичення, – те, що визначається як грошові кошти, що утворилися внаслідок обміну товарів на гроші. З іншого боку,

¹ Соколова Э. Д. Правовые основы финансовой системы России / Э. Д. Соколова; отв. ред. Е. Ю. Грачева. – М.: ИД «Юриспруденция», 2006. – С. 10.

² Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 13.

³ Гаврилюк Р. О. Предмет фінансового права постсоціалістичної держави: Начально-методичний посібник. – Чернівці: Рута, 2003. – С. 20–21.

⁴ Карасева М. В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 46.

⁵ Карасева М. В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юрист, 2003. – С. 9–11.

гроші – це особливий товар, що виражає вартість усіх інших і обмінюється на будь-який з них, виконуючи роль загального еквівалента¹. З'ясування правової природи грошей як об'єкта бюджетних правовідносин потрібно почати зі встановлення особливостей прояву функцій грошей, які досить докладно досліджені в економічній літературі, але не залишилися поза увагою в юридичній літературі, що більшою мірою стосується цивільного права².

Функція грошей як міри вартості проявляється через вимір грошової вартості (ціни) товарів. Ціна є формою вираження вартості товару, продукції, виробу, робіт, послуг тощо і формується залежно від суми витрат виробництва та середнього прибутку на авансований капітал, попиту і пропозиції, розміру оптової й торгової надбавки, умов поставки, платежів, кон'юнктури ринку, сезонного попиту та інших факторів³. Беззаперечно, бюджетному праву не властива така категорія, як ціна. Однак аналіз змісту ч. 7 ст. 51 БК України дозволяє дійти висновку, що ціна розуміється в контексті оплати товарів, робіт, послуг відповідно до умов прийнятого бюджетного зобов'язання. Одночасно ч. 1 цієї статті встановлено стадії виконання бюджету за видатками: прийняття бюджетних зобов'язань; отримання товарів, робіт, послуг і здійснення платежів, наслідком чого є укладення та виконання розпорядниками бюджетних коштів цивільно-правових (господарських) договорів з обов'язковою умовою – ціною. Проте, це вже будуть договірні (цивільні, господарські) правовідносини, об'єктом яких є товари, роботи, послуги, хоча з позиції бюджетного права об'єктом мають бути бюджетні кошти. Бюджетно-правові норми регулюють прийняття бюджетних зобов'язань, порядком обслуговування державного бюджету за видатками і порядком здійснення бюджетного контролю за цими договірними відносинами.

Досліджуючи, як проявляється ця функція у фінансових відносинах, М. В. Карасова доходить висновку: розмір фінансового

¹ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 1. – С. 650.

² Наприклад: Луцк Л. А. Деньги и денежные обязательства в гражданском праве. – М.: Статут, 1999. – 352 с.

³ Великий енциклопедичний юридичний словник / За редакцією акад. НАН України Ю. С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 962.

збору не є ціною юридично значимих дій, які здійснюються державні органи, посадові особи щодо платника збору, що випливає із самої економічної природи грошей у сфері фінансових відносин¹. Однак аналіз податкового законодавства свідчить дещо про інше. Відповідно до ч. 1 ст. 4 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки та збори»² ринковий збір є платою за торгові місця на ринках і в павільйонах, на критих та відкритих столах, майданчиках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, що справляється з юридичних осіб і громадян, які реалізують сільськогосподарську й промислову продукцію та інші товари. Відповідно до ч. 1 ст. 17 зазначеного Декрету збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі – це плата за оформлення та видачу дозволів на торгівлю у спеціально відведених для цього місцях. Відповідно до ч. 2 ст. 13 Декрету граничний розмір збору за право на проведення кіно- і телезйомок не має перевищувати фактичних витрат на проведення зазначених заходів. Встановлені розміри збору фактично не є ціною послуг, які надаються, а є умовною ціною, що не охоплює всіх компонентів ціни, які перераховані вище і коливається в той чи інший бік. М.В. Карасьова вважає, що критерієм фіскального збору не є індивідуальна поворотність та компенсаційність, оскільки реалізація державними органами своїх функцій не може розглядатися як цивільно-правова послуга³. Беззаперечно, реалізація цих функцій не може бути цивільно-правовою послугою, хоча б тому, що органи влади є суб'єктами публічного права і надають публічні послуги. А особи, які вступають у відносини з приводу отримання цих послуг, є платниками збору, мита тощо. Ще свого часу І.І. Янжул митом визначав збір, що стягується з приватних осіб, коли ці особи вступають у відносини з державними установами з приводу своїх приватних вигод, це є плата за користування державними установами⁴.

¹ Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 47.

² Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – Ст. 336.

³ Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 47.

⁴ Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – С. 509.

Однією з ознак податку є те, що це платіж у грошовій формі, оскільки призначенням є формування доходної частини й уявляти такий процес поза грошової форми неможливо¹. Досліджуючи грошові кошти як об'єкт податкових правовідносин, М.П. Кучерявенко виділяє їх подвійну роль. По-перше, вони вступають як зміст податку, вартісний еквівалент, вираження податкового об'єкта, що й передбачає виникнення прав та обов'язків суб'єктів податкових правовідносин. По-друге, грошові кошти можуть бути як об'єкт правовідносин і як своєрідний масштаб зобов'язання, сума, залежно від якої визначається розмір податку².

Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»³ податкове зобов'язання визначається як зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені цим законом або іншими законами України. А оскільки ставкою податку є розмір податку на одиницю оподаткування (обкладення), то можна говорити про масштаб або міру податкового зобов'язання. Отже, щодо податкових надходжень до бюджету можна зробити припущення, що податковими надходженнями до бюджету є грошові кошти, які є масштабом або мірою, що визначає розмір податкового зобов'язання. Ураховуючи наведені міркування, вважаємо, що доходи бюджету є вартісним еквівалентом вираження бюджетного об'єкта, масштабом або мірою бюджетного зобов'язання, яке покладається на зобов'язаного суб'єкта правовідносин. Бюджетним зобов'язанням є зобов'язання суб'єкта перерахувати на єдиний казначейський рахунок визначену суму коштів до бюджету грошових коштів у визначений строк.

Видатки бюджету також здійснюються в грошовому вираженні відповідно до показників, встановлених актом про бюджет. Зобов'язаними суб'єктами цих правовідносин є органи виконавчої влади, оскільки на них покладається обов'язок забезпечити виконання акта про бюджет, тобто своєчасно і в повному обсязі профінансувати визнані публічні потреби. Тому здається,

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 102.

² Там само. – С. 307.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.

що видатки бюджету також є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку і масштабом або мірою бюджетного зобов'язання, яке покладається на органи виконавчої влади як зобов'язаних суб'єктів бюджеторозподільчих правовідносин. У цій процедурі бюджетним зобов'язанням буде зобов'язання перерахувати грошові кошти в обсязі й у строки, встановлені бюджетним законодавством, на бюджетний рахунок розпорядника бюджетних коштів.

Таким чином, незважаючи на деякі відмінності, що залежать від процедури виконання бюджету за доходами чи за видатками, можна дійти висновку: бюджетні кошти є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку, мірою (масштабом) бюджетного зобов'язання відповідного суб'єкта.

Функція грошей як засобу обігу полягає в обміні суб'єктами майнових відносин матеріальними благами. Кожен такий суб'єкт має можливість в обмін на гроші отримати матеріальне благо, яке власник цього блага погоджується йому надати. В економічній літературі звертається увага на те, що ця функція реалізується лише у сфері товарно-грошових відносин. Для бюджетних правовідносин як виду фінансових це не властиве, оскільки, як зауважує М.В. Карасьова, сама безеквівалентна природа фінансових відносин не припускає існування в межах цих відносин товару, який би за допомогою грошей перебував у обороті й основою якого була б еквівалентність обміну¹. У сфері бюджетних правовідносин можна говорити лише про рух грошових коштів, зокрема, з одного бюджету до іншого. Процес руху грошей у готівковій та безготівковій формах також визначається як грошовий оборот². Грошовий оборот визначається і як рух грошей у процесі виробництва, розподілу, обміну й споживання національного продукту, який здійснюється шляхом безготівкових розрахунків та через обіг готівки. З іншого боку, грошовий оборот – це сукупність усіх грошових платежів і розрахунків, що відбуваються в народному господарстві³. Однак останнє положення є

¹ Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 48.

² Парягина В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 660., Финансовое право: Учебник / К.С. Вельский и др., под ред. С.В. Запольского. – М.: Российская академия правосудия; Эксмо, 2006. – С. 544.

³ Лаутин В.Д. Гроші та грошовий обіг: Навч. посібник. – К.: Т-во «Знання»; КОО, 2002. – С. 19.

досить вузьким розумінням грошового обороту, оскільки платежі та розрахунки є частиною грошового обороту.

У сфері фінансових відносин рух грошей не опосередковується рухом товарів, що зумовлено безеквівалентною природою фінансових відносин. Оскільки фінансові правовідносини характеризуються як відносини «влади – підпорядкування» (вони викакують унаслідок виконання одним із суб'єктів обов'язку) це зумовлює юридичні особливості грошового обороту в бюджетній сфері, зокрема, відповідну структуру: горизонтальний та бюджетно-податковий сектори. Горизонтальний сектор становлять обмінні відносини у сфері господарської діяльності під час здійснення товарно-грошових та нетоварних операцій. Бюджетно-податковий сектор охоплює відносини, що опосередковують безеквівалентний і безповоротний рух грошей, де одним із суб'єктів правовідносин обов'язково є держава в особі уповноваженого органу. Особливості бюджетно-податкового сектора грошового обороту зумовлює сфера його реалізації – фінансова діяльність держави та адміністративно-територіальних одиниць¹. Тому, наврядчи прикладі виконання грошима функції засобу платежу, у фінансово-правовій літературі науковці вказують на виконання податкового обов'язку, бюджетне фінансування тощо.

У юридичній літературі звертається увага на те, що в бюджетних правовідносинах гроші виконують функцію засобу платежу. Вони є засобом платежу в товарних та нетоварних (податки, штрафи тощо) операціях². А оскільки засіб платежу є функцією грошей, згідно з якою гроші обслуговують погашення різноманітних боргових зобов'язань між суб'єктами економічних стосунків³, то частина грошового обороту, в якій гроші виконують функцію засобу платежу, є платіжним оборотом⁴. Термін «платіж» набув широкого застосування як родовий термін у бюджетному

¹ Лукашев О.А. Правове регулювання грошової системи України: Автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. – Х., 2002. – С. 6.; Финансовое право Украины: Підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 262.

² Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 563.

³ Загородній А.Г., Вознюк Г.А., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. – К.: Т-во «Знання», КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. Ін-ту НБУ., – С. 169.

⁴ Банківська енциклопедія / Під ред. д. е. н., проф. Мороза А.М.. – К.: Ельгон, 1993. – С. 214.

законодавстві. Відповідно до п. 31 ст. 2 БК України платіж – це погашення зобов'язання, що виникло в поточному або попередніх бюджетних періодах. У цій самій статті надаються визначення й інших понять, які містять посилення на цей термін.

У юридичному значенні грошіма можна визнати лише ті предмети, що виступають засобом обороту і визнані державою законним платіжним засобом⁴. У бюджетних правовідносинах гроші виконують цю функцію у формі безготівкових розрахунків через обмеження готівкового обігу, оскільки суб'єктами виступають суспільно-територіальні утворення в особі відповідних органів, а також внаслідок того, що гроші в цих відносинах не обслуговують товарообіг.

Використання грошей як засобу платежу пов'язане із загрозою зміни їх купівельної спроможності. На цю особливість звертає увагу М.В. Карасьова, поширюючи її не тільки на товарно-грошовий, а й на фінансовий оборот². У бюджетній діяльності це пов'язане з розривом у часі в отриманні доходів бюджету та здійсненні його видатків, унаслідок чого виникають тимчасові касові розриви. Тимчасовим касовим розривом є різниця між доходами і видатками помісячного розпису асигнувань загального фонду місцевого бюджету, що виникає в процесі його виконання, пов'язана з необхідністю здійснювати платежі впродовж поточного бюджетного періоду відповідно до бюджетних зобов'язань. Для покриття тимчасових касових розривів, що виникають, зокрема, під час виконання загального фонду місцевого бюджету Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад за рішенням відповідних рад можуть відповідно до ст. 73 БК України отримувати короткотермінові позички у фінансово-кредитних установах на термін до трьох місяців, але в межах поточного бюджетного періоду³.

Необхідною характеристикою та юридичною властивістю грошей, які слугують знаряддям обміну в сучасному економічному

¹ Подперковий О.П. Денежные обязательства и расчетные правоотношения в Украине. – Одесса: Студия «Негоциант», 2005. – С. 29.

² Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 48.

³ Порядок отримання короткотермінових позичок на покриття тимчасових касових розривів, що виникають під час виконання загального фонду. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 09.08.2002 р. № 627 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 35. – Ст. 1673.

обігу є абсолютна еквівалентність, тобто визнання грошової одиниці ідеально розрахунковою одиницею¹, тому всі показники бюджетів розраховуються й затверджуються в грошових одиницях, усі надходження та видатки здійснюються в грошовій формі (безготівкової).

Гроші в товарно-грошових відносинах виконують функцію засобу накопичення (нагромадження). Досліджуючи цю функцію грошей у фінансових відносинах, М.В. Карасьова зазначає, що до недавня вони не виконували функцію засобу накопичення, однак з'явилися підстави для спростування цього твердження: створення у федеральному бюджеті Стабілізаційного фонду, який можна розглядати як фонд відкладених ресурсів². Деякою мірою зазначене може стосуватися резервного фонду бюджету, хоча ця функція грошей у бюджетній діяльності може не проявитися через саму сутність бюджетної діяльності, однак у процесі її здійснення відбувається зарахування і певною мірою, накопичення бюджетних коштів з їх подальшим розподілом та перерахуванням розпорядникам бюджетних коштів.

Таким чином, гроші як об'єкт бюджетних правовідносин є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку, мірою (масштабом) бюджетного зобов'язання; засобом бюджетного обороту та платежу. Гроші в бюджетній сфері, виконуючи певні функції, виступають у формі бюджетних коштів.

Правовий зв'язок з приводу бюджетних коштів виникає та існує між суб'єктами бюджетних правовідносин унаслідок необхідності бюджетного фінансування визнаних публічних потреб. Науковий інтерес обумовлює суб'єктний склад правовідносин виконання бюджетів: органи виконавчої влади (Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, органи стягнення, місцеві державні адміністрації, виконкомми місцевих рад, місцеві фінансові органи), Національний банк України, головні розпорядники та розпорядники бюджетних коштів, а також одержувачі бюджетних коштів.

Питання щодо визнання одержувачів бюджетних коштів суб'єктами бюджетних правовідносин є дискусійним. Бюджетний

¹ Подперковий О.П. Денежные обязательства и расчетные правоотношения в Украине. – Одесса: Студия «Негоциант», 2005. – С. 32.

² Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 49.

кодекс України не містить визначення поняття «одержувач бюджетних коштів», хоча в ньому цей термін використовується. Відповідно до ч. 2 ст. 21 БК України одержувачами бюджетних коштів є фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи. Ними можуть бути державні (комунальні) організації, установи та підприємства; юридичні особи інших форм власності; фізичні особи, у тому числі й фізичні особи – підприємці, які можуть отримувати кошти лише через розпорядників бюджетних коштів. На відміну від БК України в Бюджетному кодексі Російської Федерації¹ надається визначення одержувачів бюджетних коштів, але російський законодавець вкладає в це поняття інше розуміння. Згідно зі ст. 162 БК РФ одержувачами бюджетних коштів є бюджетні установи або інші організації, які мають право на отримання бюджетних коштів відповідно до бюджетного розпису на відповідний рік.

Автори науково-практичного коментарю до БК України вважають, що одержувачами бюджетних коштів є підприємства і господарюючі організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання загальнодержавних програм, надання послуг безпосередньо через розпорядників². Слід зазначити, що в БК України чітко не визначено коло осіб, які можуть бути учасниками бюджетного процесу – одержувачами бюджетних коштів. Права й обов'язки їх такі: своєчасно та в повному обсязі отримувати бюджетні кошти, витрачати їх відповідно до бюджетного розпису й кошторису тощо³. Іншої думки дотримується Л.К. Воронова: не можуть бути суб'єктами бюджетних правовідносин юридичні особи – підприємства й організації недержавної та немуніципальної форми власності, а також окремі громадяни⁴.

¹ Полный сборник кодексов Российской Федерации. – М.: Информэкспо, Воронеж: Изд-во Борисова, 2001. – С. 734.

² Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / Булетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 240.

³ Фінансове право України: Підручник / Г.В. Бек, О.О. Дмитрик, І.С. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 142 – 143.

⁴ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 115.

На нашу думку, є підстави для визнання одержувачів бюджетних коштів суб'єктами правовідносин виконання бюджету. Одержувачами бюджетних коштів в органах Державного казначейства за відповідними кодами бюджетної класифікації видагків загального та (або) спеціального фондів для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів відкриваються рахунки одержувачів коштів¹. Крім того, вони є підконтрольними суб'єктами в частині зарахування, перерахування і використання бюджетних коштів; ведення фінансово-бухгалтерських документів, надання звітності. Зокрема, органам Державного казначейства України надані такі права:

- проводити в міністерствах, інших центральних та місцевих органах державної виконавчої влади, на підприємствах, в установах, організаціях, установах банків незалежно від форм власності перевірки фінансово-бухгалтерських документів про зарахування, перерахування і використання бюджетних коштів, а також одержувати необхідні пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають у процесі перевірок;
- вимагати від посадових осіб міністерств, інших центральних та місцевих органів державної виконавчої влади, підприємств, установ і організацій усунення виявлених порушень установленого порядку виконання державного бюджету;
- припиняти фінансування з державного бюджету підприємств, установ і організацій у разі виявлення фактів порушень установленого порядку виконання державного бюджету з повідомленням про це керівників відповідних міністерств і відомств; безспірно вилучати в міністерств, інших центральних та місцевих органів державної виконавчої влади, підприємств, установ і організацій раніше надані в порядку фінансування кошти державного бюджету, державних позабюджетних фондів у разі встановлення нецільового та неефективного їх використання; припиняти проведення операцій за реєстраційними рахунками установ і організацій, що утримуються за кошти державного бюджету, у разі порушення ними встановленого порядку використання бюджетних та позабюджетних коштів, а також неподання кошторисів та звітності про надходження і використання зазначених коштів.

¹ Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства. Затверджено наказом Державного казначейства України від 02.12.2002 р. № 221 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 51. – Ст. 2344.

Крім того, одержувачі бюджетних коштів у разі здійснення бюджетного правопорушення притягаються до відповідальності й до них застосовуються заходи стягнення, як і до інших учасників бюджетного процесу: призупинення бюджетних асигнувань (ст. 117 БК України, Порядок призупинення бюджетних асигнувань¹), зупинення операцій з бюджетними коштами (ст. ст. 118, 120 БК України, Порядок зупинення операцій з бюджетними коштами²). Отже, є нормативні підстави вважати одержувачів бюджетних коштів суб'єктами не лише правовідносин виконання бюджету, а й інших видів бюджетних правовідносин.

Суб'єктом правовідносин виконання бюджету є Національний банк України, який як орган державного управління не має статусу бюджетної установи. На стадії виконання бюджету за доходами він відповідно до ч. 3 ст. 5 Закону України «Про Національний банк України»³ у разі перевищення кошторисних доходів над видатками, затвердженими на поточний бюджетний рік, вносить до Державного бюджету України наступного за звітним року позитивну різницю на покриття дефіциту бюджету, а перевищення витрат над доходами відшкодовується за рахунок Державного бюджету наступного за звітним року. Зокрема, ч. 2 ст. 4 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»⁴ установлено, що Національний банк України в 2007 році вносить до Державного бюджету України щоквартально рівними частинами перевищення кошторисних доходів над кошторисними видатками Національного банку України на загальну суму не менш ніж 1 875 700 грн. У випадку ж перевищення видатків над доходами законом про Державний бюджет передбачається відшкодування, і в цьому випадку Національний банк України набуває статусу одержувача бюджетних коштів.

Порівнюючи окремі норми Бюджетного кодексу України, можна зазначити деякі їх суперечності та неузгодженість, що стосуються одержувачів бюджетних коштів. Так, вище вже йшлося про відповідальність одержувачів бюджетних коштів за порушення бюджетного законодавства. Така відповідальність передбачена ст.ст. 117 118, 120 БК України, однак відповідно до

¹ Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 49. – Ст. 2230.

³ Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 29. – Ст. 238.

⁴ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

ст. 116 БК України бюджетним правопорушенням є недотримання учасником бюджетного процесу встановленого порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету. Таким чином, на підставі норми-дефініції одержувач бюджетних коштів не є суб'єктом бюджетного правопорушення. З метою узгодженості норм Бюджетного кодексу, на нашу думку, ч. 1 ст. 20 БК України доцільно викласти в такій редакції: «Учасниками бюджетного процесу є органи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями, а також одержувачі бюджетних коштів».

Ураховуючи наведені вище аргументи, пропонується доповнити Бюджетний кодекс України ст. 21-1 «Одержувачі бюджетних коштів», яку викласти в такій редакції:

«1. Одержувачами бюджетних коштів є юридичні та фізичні особи, які одержують бюджетні кошти через розпорядників.

2. Одержувачі бюджетних коштів мають право:

- одержувати бюджетні кошти на виконання загальнодержавних програм, надання послуг;
- своєчасно отримувати і використовувати бюджетні кошти згідно з планом їх використання;
- отримувати інформацію щодо бюджетних коштів, які виділяються;
- на відшкодування шкоди, завданої неповним або несвоєчасним фінансуванням.

3. Одержувачі бюджетних коштів зобов'язані:

- відкривати рахунки в органах Державного казначейства України та дотримуватися встановленого порядку здійснення операцій з бюджетними коштами;
- використовувати бюджетні кошти відповідно до їх цільового призначення;
- своєчасно і в повному обсязі подавати звіти про виконання бюджету;
- дотримуватися вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності.

4. Одержувачі бюджетних коштів за порушення бюджетного законодавства несуть відповідальність згідно з Бюджетним кодексом України та іншими актами законодавства».

Визнання одержувачів бюджетних коштів суб'єктами бюджетних правовідносин свідчить про те, що все очевидніше проявляється як самостійний феномен бюджетна правосуб'єктність

окремого громадянина, юридичних осіб приватного права та інших юридичних осіб. Теорія бюджетного права вже опинилася перед об'єктивною необхідністю розробити нову доктрину суб'єктів бюджетного права¹.

Вирішуючи питання суб'єктів правовідносин виконання бюджетів, слід виходити з розподілу суб'єктивних бюджетних прав на матеріальні та процесуальні. Правообов'язок виконання бюджету спрямований на практичну реалізацію матеріальних бюджетно-правових норм акта про бюджет, і тому на відміну від права на бюджет суб'єктами, наділеними цим правообов'язком, є не суспільно-територіальні утворення в особі представницьких органів, а органи виконавчої влади. Це положення є ключовим для визначення суб'єктів правовідносин виконання бюджетів, що інколи призводить до їх змішання або ототожнення. Бюджетно-процесуальні правовідносини виконання бюджетів безпосередньо обслуговують реалізацію матеріальних бюджетних прав на бюджет. Такими матеріальними правами наділені не державні органи або органи місцевого самоврядування, а суспільно-територіальні утворення, саме вони є власниками відповідних бюджетів. А бюджетно-процесуальними правами, тобто правобов'язками, щодо виконання бюджетів у частині зарахування, розподілу та використання бюджетних коштів наділені відповідні органи, які представляють у бюджетних відносинах суспільно-територіальні утворення. Такий тісний зв'язок, робить застереження О.Г. Пауль, і призводить на практиці до змішання їх суб'єктів. Так, позовні заяви щодо стягнення бюджетних коштів адресуються не до суспільно-територіальних утворень, які наділені правом власності на ці кошти і, відповідно, матеріальними бюджетними правами на їх використання, а до суб'єктів процесуальних прав на їх виконання, тобто до органів виконавчої влади².

Таким чином, суб'єктивні процесуальні бюджетні права є похідними від матеріальних, вони спрямовані на забезпечення їх реалізації й у переважній більшості випадків є більш обов'язковими, ніж правами. Носіями суб'єктивних матеріальних бюджетних прав є відповідні суспільно-територіальні утворення, а носіями

суб'єктивних процесуальних бюджетних прав (правообов'язків) – органи виконавчої влади відповідних суспільно-територіальних утворень. Ці органи виступають, з одного боку, як органи виконавчої влади, а з іншого – як розпорядники бюджетних коштів, хоча останнє поняття є більш широким, оскільки охоплює не тільки органи виконавчої влади, а установи й організації, визначені бюджетним законодавством. Останнє впливає на правовий статус деяких органів виконавчої влади як суб'єктів правовідносин на цій стадії: в одних правовідносинах вони виступають як уповноважені суб'єкти, а в інших – як зобов'язані. Це наочно проявляється, зокрема, на прикладі Міністерства фінансів України, яке здійснює організацію та управління виконанням Державного бюджету (уповноважений суб'єкт), будучи одночасно головним розпорядником коштів державного бюджету (зобов'язаний суб'єкт). Але навіть головний розпорядник бюджетних коштів – Міністерство фінансів України – може бути не тільки зобов'язаним суб'єктом (використовувати бюджетні кошти за цільовим призначенням тощо), а й уповноваженим – маючи право вимоги на визначені актом про бюджет бюджетні кошти. У складному перетині бюджетних правовідносин на цій стадії залежно від обставин відбувається зміна правового статусу відповідного суб'єкта.

Науковий інтерес викликають деякі питання щодо головних розпорядників та розпорядників бюджетних коштів як суб'єктів правовідносин виконання бюджетів. Пунктом 36 ст. 2 БК України надане визначення поняття розпорядників бюджетних коштів як бюджетних установ в особі їх керівників, уповноважених на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету. Родовою ознакою цієї норми-дефініції є бюджетна установа, а відповідно до п. 6 ст. 2 БК України бюджетна установа – це орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена в установленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Отже, законодавець вважає бюджетною установою як органи державної влади або місцевого самоврядування, так і відповідні установи або організації. Досліджуючи правоздатність бюджетних установ, Н.Я. Якимчук звертає увагу на те, що за нормами бюджетного права та обставина, що в них різна форма

¹ Папурківський П. Пострадянська теорія бюджетного права: полемічні нотатки // Право України. – 2007. – № 3. – С. 106.

² Пауль А.Г. Процесуальні норми бюджетного права / Под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – С. 142.

організації та різна цивільна правосуб'єктність, не впливає на режим їх утримання за рахунок коштів відповідних бюджетів¹. Однак ця обставина впливає на бюджетну правоздатність, що проявляється в ієрархії розпорядників бюджетних коштів.

За обсягом повноважень розпорядники поділяються на головних розпорядників і розпорядників II та III ступеня. У системі головного розпорядника бюджетних коштів є відповідальний виконавець, поняття якого введено не Бюджетним кодексом а інструкцією². Відповідальний виконавець є юридична особа, яка має окремий рахунок, бухгалтерський баланс і безпосередньо забезпечує виконання однієї або багатьох бюджетних програм у системі головного розпорядника³. Із наведеного визначення випливає, що відповідальним виконавцем може бути будь-яка юридична особа, яка безпосередньо забезпечує виконання бюджетної програми. Проте інструкцією визначено коло таких осіб: головний розпорядник (за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом); розпорядники коштів державного бюджету нижчого рівня та одержувачі коштів державного бюджету, які виконують бюджетні програми в системі головного розпорядника. Таким чином, немає підстав щодо визнання відповідального виконавця суб'єктом правовідносин виконання бюджету, оскільки ними можуть бути вже визначені суб'єкти: головний розпорядник, розпорядник чи одержувач бюджетних коштів. Отже, можна говорити про їх подвійний статус і, відповідно, про наявність додаткової спеціальної правосуб'єктності в розпорядників та одержувачів за умови, якщо вони призначаються відповідальними виконавцями.

За загальним правилом розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на

отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення витрат з бюджету на виконання функцій своєї установи і на розподіл виділених асигнувань розпорядниками бюджетних коштів II рівня для переказу розпорядникам III ступеня та безпосередньо підпорядкованим одержувачам або одержувачам, діяльність яких координується через них, а розпорядниками III рівня на розподіл виділених асигнувань безпосередньо підпорядкованим їм одержувачам.

Головні розпорядники коштів Державного бюджету України визначається відповідно до ч. 1 ст. 22 БК України і затверджуються законом про Державний бюджет України шляхом встановлення їм бюджетних призначень. Незважаючи на те, що зазначена норма надає в загальному вигляді винятковий перелік головних розпорядників, їх структура не є стабільною. Останнім часом спостерігається тенденція скорочення чисельності головних розпорядників, про що свідчить розпорядження Кабінету Міністрів України від 31.05.2006 р. № 296-р «Про вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів». Додатком № 1 визначено головних розпорядників та відповідальних виконавців у системі головних розпорядників, якими є, як правило, або головний розпорядник, або апарат головного розпорядника. Окремі положення про розпорядження підлягають критиці в юридичній літературі. Так, звертається увага на те, що позбавлення статусу головних розпорядників бюджетних коштів низки об'єдранісрацій виходить за межі компетенції уряду, передусім щодо бюджетних призначень, встановлених місцевими бюджетами¹. Дійсно, відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 22 БК України головними розпорядниками бюджетних коштів за бюджетами призначеннями, передбаченими місцевими бюджетами, є керівники місцевих державних адміністрацій. Відповідно до ч. 1 ст. 47 Закону України «Про місцеві державні адміністрації»² фінансове забезпечення місцевих державних адміністрацій здійснюється за рахунок Державного бюджету України і такі видатки передбачаються законами про Державний бюджет, зокрема, додатком 3 до Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»³.

¹ Чубенко А. Правові проблеми вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів // Право України. – 2006. – № 9. – С. 93.

² Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20–21. – Ст. 190.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

3.3. Міжбюджетні правовідносини

На стадії виконання бюджетів також складаються і відносини з приводу забезпечення місцевих бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання відповідними адміністративно-територіальними одиницями функцій, передбачених Конституцією України¹. Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні»² та іншими законами. Ці відносини призначені забезпечити відповідність між бюджетними повноваженнями на здійснення видатків з місцевих бюджетів та коштами місцевих бюджетів, які мають забезпечити виконання цих повноважень. Такі правовідносини відображають фінансову залежність місцевих бюджетів від державного, а також залежність між місцевими бюджетами, отримавши назву міжбюджетних правовідносин. Міжбюджетні правовідносини є наслідком фінансових протиріч між державою та її адміністративно-територіальними одиницями, а також прагненням держави в особі державних органів утримувати у фінансовій залежності адміністративно-територіальні одиниці, задля забезпечення, зокрема, їх політичної лояльності. Протиріччя між децентралізацією бюджетних ресурсів, формальною централізацією податкових та бюджетних повноважень, звертається увага у фінансово-правовій літературі, посилюється нестійкістю макроекономічних умов, слабкістю демократичних інститутів, нерозвиненістю ринків капіталу, низькою мобільністю факторів виробництва, завищеними соціальними очікуваннями та вимогами до держави, різкими відмінностями бюджетної забезпеченості адміністративно-територіальних одиниць³.

Основними міжбюджетними протиріччями є, по-перше, існуючий розрив між потребами регіонів у фінансовій допомозі та можливостями надання такої допомоги з державного бюджету. Незважаючи на те, що практика надання фінансової допомоги місцевим бюджетам стала ефективнішою, розподіл трансфертів усе ще потребує вдосконалення. Фінансова підтримка має не лише забезпечувати бюджетне вирівнювання, а й стимулювати розвиток місцевої економіки. У практиці фінансової допомоги місцевим

бюджетам потрібно ширше запроваджувати капітальні трансферти, що включаються до бюджету розвитку і мають конкретну цільове економічне призначення. По-друге, відсутність об'єктивної оцінки потреб регіону в бюджетних коштах, що зумовлюється особливостями розташування регіону, його виробничими силами, структурою видатків тощо. В Україні все ще зберігається суттєва соціально-економічна диференціація адміністративно-територіальних одиниць, і тому відмінний вплив на обсяги місцевих бюджетів. Водночас у більшості випадків відносно низькі (порівняно з базою оподаткування) податкові надходження пов'язані не з рівнем економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці та низькою базою оподаткування, а з діючою системою податкових пільг. По-третє, відсутність чіткої та вичерпної нормативної бази, а також недостатня економічна обґрунтованість критеріїв бюджетного вирівнювання. По-четверте, податкова база регіонів фактично обраховується методом від досягнутого, що не стимулює розвитку власної податкової бази і нарощування власних податкових зусиль регіонального керівництва¹.

Розвиток місцевого самоврядування потребує подальшого вдосконалення організаційно-правового та фінансового забезпечення децентралізації у сфері управління, упровадження оптимальної моделі розподілу функціональних, економічних, фінансових та інших повноважень між органами державної влади й місцевого самоврядування, удосконалення організаційно-правової та матеріально-фінансової бази функціонування органів місцевого самоврядування.

Проте існують причини, які обмежують можливість місцевого самоврядування в здійсненні покладених на них функцій. Такими причинами вважаються, зокрема, відсутність достатньої фінансової основи місцевого самоврядування; чіткого розподілу повноважень органів місцевого самоврядування та місцевих державних адміністрацій; чіткої послідовності державної політики у сфері місцевого самоврядування; нерівномірності соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць; залежність органів місцевого самоврядування від рішень

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

² Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

³ Парягіна В.А., Тедеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 297–298.

¹ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парягина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 220–222.; Чеберяко О.В. Міжбюджетні відносини в унітарній бюджетній системі: Автореф. канд. ... економ. наук. – К., 2004. – 17 с.

місцевих органів виконавчої влади з питань формування бюджетів та реалізації делегованих повноважень¹, відсутність чіткого розмежування повноважень і відповідальності між органами державної влади різних рівнів, неотримання принципу рівності суб'єктів, привілейоване положення окремих регіонів та ігнорування регіональних особливостей, неоптимальний розподіл ресурсів між рівнями бюджетної системи².

Зазначене вимагає подальшого реформування міжбюджетних відносин, що передбачає створення механізму самозабезпечення адміністративно-територіальних одиниць фінансовими ресурсами, адекватних виконанню їх завдань і функцій шляхом узгодження повноважень органів місцевого самоврядування, передбачених Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» з бюджетним законодавством у частині визначення доходів та видатків місцевих бюджетів; що сприятиме формуванню бюджетоспроможних адміністративно-територіальних одиниць. Передумовами вдосконалення міжбюджетних відносин, як звертають увагу дослідники, є визначення обсягу обов'язкових власних видатків місцевих бюджетів на основі мінімальних соціальних стандартів послуг у вартісному виразі, видатків на фінансування делегованих повноважень на основі орієнтованих фактичних витрат на їх здійснення; збільшення власних доходів місцевих бюджетів шляхом введення та віднесення до місцевих податків податку на нерухоме майно фізичних і юридичних осіб; визначення фіксованої частки від податку на прибуток підприємств, а також удосконалення системи фінансового вирівнювання³.

Правове регулювання міжбюджетних відносин⁴ здійснюється Бюджетним кодексом України⁵, Законом України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами

територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»¹ і іншими законами, а також нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України тощо. Бюджетним кодексом України визначено поняття міжбюджетних відносин, мету, умови та правові форми міжбюджетних відносин, а також зроблено спробу закріпити правові засади розмежування повноважень між державою й адміністративно-територіальними одиницями.

Дослідження міжбюджетних правовідносин слід почати зі з'ясування сутності поняття «міжбюджетні відносини». Відповідно до ст. 81 БК України міжбюджетними відносинами є відносини між державою, Автономною Республікою Крим та місцевим самоврядуванням щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України. Недоліком цього визначення вважається застосування терміна «місцеве самоврядування», оскільки останнє відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування»² є гарантованим державою правом та реальною здатністю територіальної громади самостійно або під відповідальністю органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції та законів України. Отже, відповідно до значення міжбюджетні відносини – це відносини між державою, Автономною Республікою Крим та правом і реальною здатністю територіальної громади, що є некоректним³, і з цим важко не погодитися.

Визначення поняття міжбюджетних правовідносин було надано у ч. 1 ст. 129 Бюджетного кодексу Російської Федерації⁴. Це відносини між органами державної влади Російської Федерації, органами державної влади суб'єктів Російської Федерації та органами місцевого самоврядування. Таке визначення характеризувало міжбюджетні відносини як взаємні публічні фінансові відносини між федеральними, регіональними та місцевими

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 52. – Ст. 561.

² Відомості Верховної Ради України. – 1997. – 24. – Ст. 170.

³ Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 242.

⁴ Бюджетный кодекс Российской Федерации // Полный сборник кодексов Российской Федерации. – М.: Информэкс, 2001. – С. 705–756.

органами влади, які виступають суб'єктами цих відносин від імені відповідних суспільно-територіальних утворень, що мають право на відповідні бюджети. Після внесення змін до Бюджетного кодексу Російської Федерації міжбюджетні відносини стали визначатися як взаємодієспівносини між федеральними органами державної влади, органами місцевої влади суб'єктів Російської Федерації, органами місцевого самоврядування з питань регулювання бюджетних правовідносин, організація та здійснення бюджетного процесу. Таким чином, поняття міжбюджетних відносин значно розширено включенням регуляторного, організаційного та виконавчого аспектів, що зумовлено дією принципу федералізму в російському бюджетному праві.

На відміну від російського законодавства метою регулювання міжбюджетних відносин згідно з ч. 2 ст. 81 БК України є забезпечення відповідності між повноваженнями на здійснення видатків, закріплених за бюджетами та бюджетними ресурсами, які мають забезпечувати виконання цих повноважень. Натомість в юридичній літературі висловлюється думка про те, що основною метою правового регулювання міжбюджетних відносин визначають організацію раціонального й справедливо розподілу та перерозподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами для забезпечення фінансування соціальних програм та функцій, покладених на державу й органи місцевого самоврядування¹. Реалізація суспільно-територіальними одиницями функцій потребує відповідного фінансового забезпечення. Для забезпечення в повному обсязі їх належного виконання необхідно правильно, раціонально, ефективно та справедливо розподілити грошові кошти, що надходять до бюджетів між усіма ланками бюджетної системи, безумовно, дотримуючись при цьому принципу збалансованості бюджетів², закріпленого у ст. 7 БК України, відповідно до якого здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період. У міжбюджетних відносинах здійснюється перерозподіл бюджетних коштів,

¹ Кузьменко О. Дотримання принципів бюджетної системи України у сфері міжбюджетних відносин // Право України. – 2007. – № 5. – С. 86.

² Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общей редакцией д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 314.

відбувається їх рух перерахування з бюджетів вищого рівня до бюджетів нижчого рівня для вирівнювання платоспроможності бюджетів нижчого рівня, тобто має місце перерозподіл бюджетних коштів по вертикалі бюджетної системи зверху донизу.

Міжбюджетні відносини, крім розділу IV БК України, регулюються також Законом України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»¹. Певний інтерес викликає преамбула до закону, де зазначається, що цим законом визначаються засади міжбюджетних відносин між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань, а також між міським бюджетом міста обласного значення та бюджетами адміністративно підпорядкованих йому міст, селищ, сіл, крім бюджетів місцевого самоврядування, трансферти до яких визначаються законом про Державний бюджет України на наступний рік. Спираючись на вищеведене, слід зазначити, що викликає певний сумнів сам термін «міжбюджетні відносини», оскільки складається враження, що такими відносинами є відносини між бюджетами, тобто між об'єктами відносини, що неможливо в принципі й зумовлено нищезначенням.

По-перше, під відносинами розуміється поведінка учасників, що проявляється в різних формах взаємозалежності, взаємозв'язку та взаємодії². Такими учасниками є уповноважені бюджетним законодавством державні органи та посадові особи, а не бюджетні органи. По-друге, об'єктом є те, на що спрямована діяльність учасників правовідносин, тобто те, на що спрямовані їх суб'єктивні права й обов'язки. Об'єктом бюджетних правовідносин є матеріальна субстанція, тобто бюджетні кошти, які формуються та використовуються внаслідок реалізації суб'єктивних прав та юридичних обов'язків учасників бюджетних правовідносин і немає матеріальної субстанції, тобто бюджетно-правові акти, звітність про виконання бюджетів тощо³. Об'єктом же міжбюджетних відносин є частина бюджетних коштів, яка перерозподіляється між

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 52. – Ст. 561.

² Поляков А.В. Общая теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 731.

³ Чернадчук В. Проблеми визначення об'єкта бюджетних правовідносин // Юридична Україна. – 2004. – № 2. – С. 34–38.

бюджетами як міжбюджетні трансферти. Відповідно до п. 25 ст. 2 БК України міжбюджетними трансфертами є кошти, які безоплатно й безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Водночас, відповідно до ч. 4 ст. 9 БК України трансферти – це кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безплатній і безповоротній основі. Провівши аналіз поняття трансфертів та міжбюджетних трансфертів і їх співвідношення, О.А. Музика спочатку визначає міжбюджетні трансферти як вид неподаткових регулюючих бюджетних доходів¹, а подальшому як кошти, що передаються з одного бюджету до іншого у формі дотацій, субвенцій, субсидій на підставі бюджетно-правового акта з метою збалансування та вирівнювання доходів і видатків бюджетів-отримувачів, а також для виконання визначених законодавством програм і заходів².

Законодавець визначення поняття міжбюджетних відносин вплинуло на погляди науковців щодо розуміння цих відносин і, відповідно, спричинило перенесення законодавчого визначення у сферу наукових досліджень. Прикладом є запропоноване О.Б. Заверухою визначення міжбюджетних відносин як сукупності фінансових відносин, які виникають між місцевими бюджетами, а також між останніми і державним бюджетом³. Більш вдалим вбачається визначення міжбюджетних відносин як системи фінансових відносин, що формуються між державою, Автономною Республікою Крим і місцевим самоврядуванням щодо забезпечення фінансовими ресурсами відповідних бюджетів для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України⁴. Але й це визначення містить термін «місцева самоврядування», критичні зауваження щодо

застосування якого вже були висловлені. Автори науково-практичного коментарю до Бюджетного кодексу України міжбюджетні відносини визначають як фінансові відносини між державою, Автономною Республікою Крим та органами місцевого самоврядування щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України, у подальшому правильно уточнюючи, що це відносини між органами всіх рівнів влади, які мають бюджет¹. На розподільчий характер міжбюджетних відносин звертають увагу й автори підручника «Бюджетне право і процес». Визначаючи суб'єктами відносин органи влади всіх рівнів, слушно акцентується увага на розподілі й перерозподілі тягаря видатків між різними рівнями бюджетної системи та бюджетами різних рівнів бюджетної системи².

Разом з тим у працях, присвячених проблемам міжбюджетних правовідносин, звертається увага на розмежування бюджетних повноважень між органами влади різних рівнів як ознаку міжбюджетних відносин. Таке розмежування дає в розпорядження конкретному органу влади певний обсяг фінансових ресурсів, необхідних для соціального та економічного розвитку відповідних територій³. Саме розподіл повноважень впливає на сутність міжбюджетних правовідносин, що полягає не тільки у взаємодіючих або правовідносинах між органами державної влади та місцевого самоврядування⁴. Але розуміння сутності цієї категорії як лише фінансових взаємодіючих буде неповним, оскільки обмежується процедурними та технологічними питаннями виконання бюджетів, розподілу фінансової допомоги з бюджетів вищого рівня, визначенням розмірів і схеми руху бюджетних коштів.

У практиці міжбюджетних відносин робиться акцент на перерозподілі фінансових ресурсів між різними рівнями бюджетної системи. Значною мірою це є вимушеним підходом, що зумовлено

¹ Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за законодавством України: Монографія. – К.: Атака, 2004. – С. 237–239.

² Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 151–154.

³ Заверуха О. Міжбюджетні відносини в Україні: проблеми правового регулювання // Право України. – 2000. – № 9. – С. 34.

⁴ Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / За ред. О.В. Турчинова і Ц.Г. Огня. – К.: Парламентське видавництво, 2002. – С. 168.; Фінансове право України: Підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.С. Криницький, За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 119.

¹ Научно-практичний коментарій Бюджетного кодексу України / Колектив авторів: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Олдессей», 2005. – С. 312–313.

² Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Телеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 218.

³ Шуба В.Б. Формирование и развитие межбюджетных отношений. – М.: Экономика, 2004. – С. 31.

⁴ Парыгина В.А., Телеев А.А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – С. 296.

постійними змінами податкового законодавства, наслідком чого і є відповідні зміни в міжбюджетних відносинах між державою та адміністративно-територіальними одиницями.

Проведений аналіз свідчить, що станом на сьогодні існують різні підходи щодо визначення поняття міжбюджетних відносин: це відносини між державою та місцевим самоврядуванням, або відносини між державним і місцевими бюджетами, або між органами влади. Тому постає проблема уточнення визначення цього поняття, виокремлення тих бюджетних правовідносин, які є міжбюджетними.

Вирішення цієї проблеми надасть можливість охарактеризувати міжбюджетні правовідносини як самостійне правове явище в бюджетному праві та як складну структуровану конструкцію. Зазначена проблема частково знайшла своє відображення в межах вже здійснених досліджень, проте, ураховуючи розвиток права та суспільних відносин, вона все ж таки потребує свого вирішення.

Міжбюджетні правовідносини існують на стадії виконання бюджетів, і їх характерною властивістю та особливістю є те, що вони поєднують у собі ознаки бюджетоформуючих і бюджеторозподільчих правовідносин. З одного боку, правовідносини щодо перерахування міжбюджетних трансфертів з бюджету одного рівня до бюджету іншого рівня є бюджеторозподільчими. З іншого – вони є бюджетоформуючими на другому рівні, оскільки міжбюджетні трансферти надходять до бюджету іншого рівня, ставлячи частину його доходів. Таким чином, здійснюється розподіл вже розподілених бюджетних коштів, а саме їх перерозподіл, і тому міжбюджетні правовідносини можна охарактеризувати як бюджетоперерозподільчі правовідносини.

Міжбюджетні правовідносини є різновидом суспільних відносин, що зумовлено соціальним призначенням бюджетів. Суспільне відношення розуміється як безпосередня реальна взаємодія конкретних суб'єктів у соціальному просторі за посередництвом зовнішніх актів поведінки¹, як поведінка членів суспільств, що проявляється в різних формах взаємозалежності, взаємозв'язку і взаємодії (комунікації)². Отже, будь-яке відношення

¹ Гревцов Ю.И. Очерки теории и социологии права. – СПб., 1996. – С. 147–148.

² Поляков А.В. Общая теория права: феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 731.

можна вважати суспільним, якщо має місце взаємна співвідносність поведінки його учасників, або, іншими словами, воно є ко-мунікативним, тобто між суб'єктами відносин існує зв'язок. Суспільний зв'язок розуміється як початкова стадія розвитку суспільного відношення, а сутність такого зв'язку полягає у взаємоузгодженні позицій різних суб'єктів. Як різновид бюджетних, міжбюджетні правовідносини є врегульованими нормами права суспільними відносинами, які виникають та розвиваються внаслідок наявності правового зв'язку між суб'єктами цих відносин з приводу міжбюджетних трансфертів. І тому міжбюджетними відносинами є врегульовані нормами бюджетного права суспільні відносини між суспільно-територіальними утвореннями – суб'єктами права на бюджет в особі уповноважених органів з приводу міжбюджетних трансфертів.

Вищезазначене зумовлено тим, що суспільні відносини погрожують під сферу правового регулювання і, відповідно, виникаючи або змінюючись на підставі правових норм, стають правовідносинами, унаслідок чого відбувається соціальна взаємодія, зумовлена реалізацією прав та обов'язків суб'єктів.

Міжбюджетні відносини не можуть існувати поза межами правовідносин. Вони відображають правовий взаємозв'язок між суб'єктами цих відносин, якими є особи, уповноваженні бюджетним законодавством на здійснення певних дій щодо перерозподілу коштів між бюджетами: держава в особі органів державної влади; Автономна Республіка Крим в особі органів влади республіки; адміністративно-територіальні одиниці в особі органів місцевого самоврядування.

У Бюджетному Кодексі України немає чіткого розмежування повноважень між суб'єктами міжбюджетних правовідносин і, в першу чергу, між органами державної влади та місцевого самоврядування, хоча ст. 82 БК України визначені види видатків на здійснення повноважень. Таким чином, за критерієм функціонального призначення видатків та можливості їх передачі на виконання адміністративно-територіальним одиницям в особі органів Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування встановлено три групи видатків на здійснення повноважень. Такий розподіл видатків, на думку О.О. Дмитрик, забезпечує реалізацію принципів збалансованості, самостійності бюджетів та субсидіарності, що в цілому сприятиме доцільному, економічному та ефективному використанню бюджетних коштів, а також

дозволить визначити сегменти відповідальності суб'єктів, які безпосередньо здійснюють бюджетні видатки¹.

За рахунок коштів місцевих бюджетів, у тому числі й трансфертів, з Державного бюджету України, здійснюються два види видатків:

- 1) видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані до виконання Автономній Республіці Крим і місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;
- 2) видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законами України.

Виконання суспільно-територіальним утворенням функції потребує відповідного фінансового забезпечення. Чіткий розподіл повноважень між усіма видами органів влади відповідних суспільно-територіальних утворень потребує чітко визначених джерел фінансування виконання повноважень цими органами. Реалізація функцій суспільно-територіальних утворень і, відповідно, повноважень їх органами фінансується безпосередньо з відповідних бюджетів. Однак фінансування видатків, визначених функціями утворень та повноваженнями одного рівня влади, може бути передано до виконання органами іншого рівня влади. Тому цілком логічним є їх фінансування за рахунок бюджету того суспільно-територіального утворення, органи влади якого передають свої повноваження, що зумовлює передачу частини бюджетних коштів до іншого бюджету.

Бюджетним кодексом України встановлено три види передачі права на здійснення видатків разом із передачею коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Першим видом є передача державою права на здійснення видатків адміністративно-територіальній одиниці. Держава має право передати відповідним органам місцевого самоврядування виконання окремих функцій держави задля максимального наближення надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача за умови відповідної передачі бюджетних ресурсів у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних

податків і зборів (обов'язкових платежів) або їх частки, а також трансфертів з державного бюджету України. Таким чином, праву держави на передачу адміністративно-територіальним одиницям виконання окремих функцій (права на здійснення видатків) кореспондується право адміністративно-територіальних одиниць на отримання бюджетних ресурсів, зокрема міжбюджетних трансфертів, яке забезпечене обов'язком держави надати ці кошти.

Передача державою права на здійснення видатків є передбаченою законодавством можливістю держави передати виконання її окремих функцій адміністративно-територіальним одиницям за умови відповідної передачі бюджетних ресурсів та (або) трансфертів з Державного бюджету України. Державу та адміністративно-територіальні одиниці в цих відносинах представляють визначені бюджетним законодавством відповідні органи державної влади й місцевого самоврядування.

За спрямованістю така передача права на здійснення видатків зверху донизу може бути визначена як низхідна передача права на здійснення видатків, за підставами виникнення – власна передача права на здійснення видатків, за видом повноважень – передача власних повноважень, а міжбюджетні трансферти можуть бути визначені низхідними.

Другим видом є передача видатків на виконання власних повноважень між місцевими бюджетами, які визначені ст. 140, 142–144 Конституції України та ст. 25–38, 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Вичерпний перелік видатків місцевих бюджетів, що спрямовуються на здійснення власних повноважень, закріплений ст. 91 Бюджетного кодексу України.

Передача права на здійснення видатків може відбуватися не лише зверху донизу, а й навпаки, але лише органами місцевого самоврядування. У разі неможливості самостійно та ефективно надавати соціальні послуги на відповідній території місцева рада може передати видатки на виконання всіх або частини власних повноважень місцевій раді вищого рівня з передачею коштів до відповідного бюджету у вигляді міжбюджетних трансфертів. На відміну від передачі державою права на здійснення видатків передача таких видатків місцевою радою здійснюється, як передбачено ч. 4 ст. 92 БК України, за спільними рішенням відповідних рад на договірних засадах. Передача бюджетних коштів відбувається у вигляді міжбюджетних трансфертів, які спільно

¹ Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Коллектив авторов: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. и др.; Под общей редакцией д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 315.

з переданими повноваженнями мають бути відображені під час планування бюджетів, які пов'язуються трансфертами, а також укладеній угоді.

Питання укладення таких угод (договорів), як і їх умови, а також інші питання Бюджетним кодексом України не врегульовані. Одночасно складається враження, що в цьому випадку нібито виникають договірні бюджетні відносини. Але, на нашу думку, недоцільно говорити про наявність договірних засад у цих відносинах, оскільки угода має визначити повноваження, що передаються, а також види та обсяг міжбюджетних трансфертів, що є основою для бюджетного планування. Правового значення передача повноважень і видатків набуває лише внаслідок їх закріплення у спільних рішеннях відповідних рад та рішеннях про бюджеті, відсутність яких унеможливило виникнення міжбюджетних правовідносин.

Таким чином, передача права здійснення видатків на виконання власних повноважень є передбаченою законодавством можливістю адміністративно-територіальної одиниці (базової) в особі сільської, селищної чи міської ради передавати виконання власних повноважень іншій адміністративно-територіальній одиниці (регіональній), до складу якої вона входить, в особі районної чи обласної ради з погодженням шляхом укладення угоди та прийняття спільного рішення за умови відповідної передачі бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Така передача права на здійснення видатків знизу доверху може бути визначена як висхідна передача права на видатки, за підставами виникнення – погоджена передача права на здійснення видатків, за видом повноважень – передача власних повноважень, а трансферти можуть бути визначені як висхідні.

Третім видом є передача видатків на виконання делегованих державних повноважень. Делегованими державними повноваженнями є повноваження, що визначаються функціями держави, які можуть бути передані на виконання органам Автономної Республіки Крим та органам місцевого самоврядування, і були передані їм відповідно до ст. 82 та 85 БК України, а також відповідно до ст. 25–38, 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»¹. Передача делегованих повноважень здійснюється разом

із обов'язковою передачею прав на здійснення відповідних видатків, а також передачею необхідних бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів. Така передача права може бути як:

- передача права на здійснення видатків на виконання делегованих державних повноважень до бюджетів місцевого самоврядування в разі передачі прав на виконання делегованих державних повноважень селам, селищам, містам районного значення та їх об'єднанням з передачею коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів з районного бюджету;
- передача права на здійснення частини видатків на виконання делегованих державних повноважень від районного бюджету до міського бюджету в разі передачі прав на виконання делегованих державних повноважень містам республіканського, Автономної Республіки Крим та обласного значення з передачею коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів з районного бюджету;
- передача права на здійснення частини видатків на виконання делегованих державних повноважень від міського (міст республіканського, Автономної Республіки Крим або обласного значення) до районного бюджету у випадку передачі прав на виконання делегованих державних повноважень району з передачею коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Таким чином, передача права здійснення видатків на виконання делегованих державних повноважень може бути як низхідною в першому та другому випадках, так і висхідною в третьому випадку.

Передача права здійснення видатків на виконання делегованих державних повноважень є передбаченою законодавством можливістю однієї адміністративно-територіальної одиниці передавати виконання делегованих повноважень іншій адміністративно-територіальній одиниці в особі відповідних місцевих рад з погодженням шляхом укладення угоди та прийняття спільного рішення за умови відповідної передачі бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

За спрямованістю така передача права на здійснення видатків може бути низхідною або висхідною, за підставами виникнення – погоджена передача права на здійснення видатків, за видом повноважень – передача делегованих державних повноважень, а міжбюджетні трансферти можуть бути низхідними або висхідними.

¹ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 270.

Підсумовуючи, доходимо висновку про те, що міжбюджетні правовідносини існують унаслідок передачі права на здійснення витратків, яка може бути:

- за спрямованістю – низхідна або висхідна;
- за підставами виникнення – власна або погоджена;
- за видом повноважень – передача права на здійснення власних або делегованих повноважень.

Унаслідок передачі права на здійснення витратків виникають вертикальні міжбюджетні правовідносини.

Крім вертикальних міжбюджетних правовідносин можуть складатись і горизонтальні. Відповідно до ст. 140, 143 Конституції України, ч. 1 ст. 92 БК України, ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» територіальні громади сіл, селищ та міст можуть об'єднувати на договірних засадах кошти відповідних бюджетів для виконання власних повноважень, що забезпечує ефективне та в повному обсязі надання суспільних послуг, які мають місцеве значення. Таким чином, на відміну від попередніх випадків йдеться не про передачу права здійснення витратків, а про об'єднання таких прав адміністративно-територіальних одиниць. Тому логічна побудова конструкції ст. 92 БК України потребує уточнення. Із змісту ч. 1 ст. 92 БК України випливає, що таке об'єднання відбувається на договірних засадах, але не визначено яким рішенням – індивідуальними чи спільним. Застосовуючи аналогію закону, видається, що відповідні ради приймають спільне рішення про об'єднання витратків. Однак суб'єктами права власності на сільський, селищний та міський бюджет є не територіальна громада, а відповідні адміністративно-територіальні одиниці. Крім того, зміст цієї частини суперечить назві статті «Передача витратків на виконання повноважень між місцевими бюджетами.» Тому, на нашу думку, ч. 1 ст. 92 БК України потрібно вилучити, а кодекс доповнити окремою статтею:

«Стаття 92-1. Об'єднання витратків бюджетів місцевого самоврядування.

1. Сільські, селищні та міські ради можуть об'єднувати кошти відповідних бюджетів для виконання власних повноважень.
2. Об'єднання витратків здійснюється за спільними рішенням відповідних рад на договірних засадах. Усі угоди про об'єднання витратків укладаються до 1 серпня року, що передує плановому.»

Визначення об'єкта міжбюджетних правовідносин є досить складним завданням, яке можна вирішити шляхом аналізу бюджетно-правових норм, оскільки вони регулюють поведінку суб'єктів щодо певних об'єктів, про які йдеться в цих нормах. У загальному вигляді під об'єктом міжбюджетних правовідносин розуміється те, на що спрямована поведінка учасників цих відносин, детермінована їх інтересами в межах належних їм суб'єктивних бюджетних прав і обов'язків.

Об'єктом міжбюджетних правовідносин є частина бюджетних коштів, з приводу яких виникає правовий зв'язок між суб'єктами цих відносин – суспільно-територіальними утвореннями в особі їх органів. У розділі IV Бюджетного кодексу України ними визначаються бюджетні ресурси у вигляді закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) або їх частина; міжбюджетні трансферти; кошти бюджетів сіл, селищ та міст, які об'єднуються виконання власних повноважень.

Визнання закріплених за відповідними бюджетами загальнодержавних податків, зборів (обов'язкових платежів) об'єктами міжбюджетних правовідносин видається деякою мірою недовідповідним. Це зумовлено тим, що до закріплених доходів належать доходи, які постійно чинними нормативно-правовими актами віднесено до доходної частини бюджетів певного рівня на невизначений у часі строк у розмірі територіального надходження повністю або в чітко фіксованому розмірі (нормативи)¹, наприклад, податок з доходів фізичних осіб у частині, визначеній ст. 65 БК України. Бюджетні правовідносини з приводу зарахування визначеної частини податку з доходів фізичних осіб є бюджетоформуючими правовідносинами.

Однак мають місце випадки, коли об'єкт міжбюджетних правовідносин може бути безпосередньо не зафіксований у бюджетно-правовій нормі та виокремлений лише шляхом наукової абстракції. У цьому випадку йдеться про невіддільні від матеріального змісту об'єкти міжбюджетних правовідносин, які законодавством спеціально не регламентуються. Унаслідок зазначеного, усі об'єкти міжбюджетних правовідносин можуть бути об'єднані у дві групи: віддільні та невіддільні від матеріального змісту об'єкти.

¹ Фінансове право України: Підручник / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, І. С. Криницький; За ред. М. П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 191.

Невіддільними від матеріального змісту об'єктами міжбюджетних відносин є такі, що не зафіксовані в бюджетно-правових нормах, які можуть бути виділені в процесі наукової абстракції і являють собою результати діяльності суб'єктів міжбюджетних правовідносин, невіддільних від матеріального змісту.

Віддільними від матеріального змісту об'єктами міжбюджетних відносин є такі, що з певною мірою конкретності зафіксовані або випливають із аналізу бюджетно-правових норм та існують як явища (предмети). До таких об'єктів належить частина бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Бюджетним кодексом України міжбюджетні трансферти визначаються як кошти, які безоплатно й безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Водночас, кодексом застосовується і термін «трансферти», який розуміється ширше. Відповідно до ч. 4 ст. 9 БК України трансфертами є кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі. При аналізі співвідношення цих понять звертають увагу на те, що трансферт не може вважатися міжбюджетним, якщо надходить від міжнародних організацій або іноземних держав, оскільки «не виникає відносин між бюджетами однієї бюджетної системи»¹. Поділяючи таку думку, важко погодитися з тезою щодо виникнення відносин між бюджетами. Такі відносини не можуть виникнути в принципі, про що вже йшлося вище, тому слід говорити про джерело походження коштів: міжбюджетні трансферти є бюджетними коштами, а точніше – їх частиною, що перераховуються з одного бюджету до іншого, тобто мають бюджетне походження в межах бюджетної системи України, а трансферти додатково містять кошти позабюджетного походження (поза межами бюджетної системи України).

Проаналізувавши існуючі підходи щодо визначення поняття міжбюджетних трансфертів, О.А. Музика визначила їх як кошти, що передаються з одного бюджету до іншого у формі дотацій, субвенцій, субсидій на підставі бюджетно-правового акта з метою збалансування та вирівнювання доходів і видатків

¹ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України. Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 152.

бюджетів-отримувачів, а також для виконання визначених законодавством програм і заходів¹.

Проаналізувавши ст. 96–107 БК України та ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань», міжбюджетні трансферти можна об'єднати в три групи.

До першої групи належать трансферти, що здійснюються як вирівнювання бюджетної спроможності на безоплатній і безповоротній основі для покриття поточних видатків у вигляді бюджетних дотацій. Бюджетна дотація визначається як не обумовлений цільовим призначенням міжбюджетний трансферт, що надається на підставі юридичного акту в чітко визначеній сумі з одного бюджету іншому здебільшого з метою вирівнювання мінімальної бюджетної спроможності, збалансування доходів і видатків з бюджету-отримувача², як грошові кошти, що виділяються з бюджету для покриття запланованих збитків або збалансування бюджетів нижчого рівня³. Дотації виділяються з метою надання фінансової допомоги та збалансування місцевих бюджетів тих адміністративно-територіальних одиниць, які мають порівняно з іншими менші бюджетні доходи, що зумовлено, зокрема, недостатнім податковим потенціалом. Бюджетним законодавством передбачено три види дотацій: дотації вирівнювання, дотації дотації та інші дотації.

Дотація вирівнювання є міжбюджетним нецільовим трансфертом, що надається з метою вирівнювання доходної спроможності бюджету, який його отримує, і у випадку перевищення видатків над доходами. У Державному бюджеті України можуть бути передбачені дотації вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва та Севастополя, районним бюджетам та бюджетам міст республіканського, Автономної Республіки Крим та міст обласного значення (п. 1 ч. 1 ст. 97 БК України). У районному бюджеті можуть

¹ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України. Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 154.

² Там само. – С. 172.

³ Научно-практичний коментарий Бюджетного кодексу України / Колектив авторів: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. і др.; Під общою редакцією д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 347.

передбачатися дотації вирівнювання бюджетам місцевого самоврядування, додаткові дотації на вирівнювання диспропорцій, пов'язаних із нерівномірністю мережі бюджетних установ (п. 3 ч. 1 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань») та інші дотації (п. 4 ч. 1 ст. 96 БК України, п. 4 ч. 1 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»).

Досліджуючи міжбюджетні трансферти, О.М. Музика звертає увагу на той факт, що в Україні досить часто доходів, закріплених за місцевими бюджетами, не вистачає, і якщо не допомагає безпосереднє регулювання доходів, то за наявності профіциту з державного бюджету до місцевих бюджетів можуть передаватися інші додаткові кошти¹. Додаткові надходження коштів відображаються у звітності як додатково отримана дотація, що за рішенням відповідних рад спрямовується на погашення заборгованості із соціальних виплат.

Додаткова дотація є міжбюджетним трансфертом, що зберігається з державного бюджету до місцевого на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих державно-отримувачів один раз на місяць згідно з розписом державного бюджету.

Під іншими дотаціями на підставі змісту ст. 96 БК України розуміється будь-яка дотація, крім дотації вирівнювання, у тому числі й додаткова дотація, а на підставі змісту ч. 1 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань» – будь-яка дотація, крім дотації вирівнювання та додаткової дотації.

До другої групи належать субвенції, тобто міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному тим органом, який прийняв рішення про надання субвенції (п. 37 ст. 2 БК України). Провівши порівняльний аналіз існуючих визначень поняття «субсидія», О.А. Музика визначила її як міжбюджетний трансферт, що надається з чітко обумовленим цільовим призначенням як допомога на часткове фінансування програм і заходів соціального та іншого розвитку за

¹ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 154.

умови часткової участі коштів місцевого бюджету-отримувача цих коштів; підлягає поверненню в разі неповного (у межах невикористаної суми) або нецільового (у межах повної суми) використання¹. Наведене визначення розкриває сутність поняття субсидій, однак доцільно вести мову не про участь коштів місцевого бюджету-отримувача, а про виділення коштів з цього бюджету.

У Державному бюджеті України можуть бути передбачені такі види субвенцій: субвенції на здійснення програм соціального захисту; субвенції на компенсацію втраг доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень унаслідок надання пільг, встановлених державою; субвенції на виконання інвестиційних проектів та інші субвенції (ч. 1 ст. 97 БК України). Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідні ради можуть передбачати у відповідних бюджетах субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування; субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань; субвенції на виконання інвестиційних програм та інші субвенції (ч. 2 ст. 101 БК України). У районному бюджеті можуть бути передбачені субвенції на виконання інвестиційних проектів та інші субвенції (п. 5, 6 ч. 1 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»). У бюджетах місцевого самоврядування можуть бути передбачені такі субвенції: на утримання об'єктів спільного користування, на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування, на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ міст районного значення та їх об'єднань та інші (п. 3 ч. 2 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»).

Ураховуючи численність визначених бюджетним законодавством субвенцій, у фінансово-правовій літературі їх поділяють на прості та доповнювальні², а також на поточні та інвестиційні (капітальні)³.

¹ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: Монографія. – К.: Атака, 2006. – С. 182.

² Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 279.

³ Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: – С. 183.

До третьої групи належать інші трансферти, зокрема, кошти, які передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів (п. 3 ч. 1 ст. 96 БК України); кошти, що передаються до районного бюджету з бюджетів місцевого самоврядування (п. 2 ч. 1 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»), кошти, що передаються до районного бюджету (п. 2 ч. 2 ст. 3 Закону України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань»). Такі кошти, що не є дотаціями чи субвенціями, являють собою вид місцевих трансфертів, що дозволяє виокремити їх у групу. Ці кошти, що не призначені для збалансування доходів та видатків державного чи районного бюджету і не мають цільового призначення, зараховуються на аналітичні рахунки і в подальшому підлягають розподілу між державним та місцевими бюджетами, зокрема, як дотації вирівнювання бюджетам місцевого самоврядування, а також для фінансування заходів та програм із державного бюджету.

Отже, кошти, що передаються до державного та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів, є нецільовими та небалансовувачими міжбюджетними трансфертами, що передаються до бюджету-отримувача в разі перевищення прогнозних показників доходів місцевого бюджету розрахункового обсягу його видатків, об'єднаного із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів.

Таким чином, рух міжбюджетних трансфертів здійснюється за двома напрямками:

- 1) низхідний напрям, коли частина коштів Державного бюджету України у вигляді дотацій та субвенцій передається місцевим бюджетам, а також із місцевих бюджетів вищого рівня до бюджетів нижчого рівня;
- 2) висхідний напрям, коли бюджетні кошти з бюджетів нижчого рівня передаються до місцевих бюджетів вищого рівня та до Державного бюджету України.

На нашу думку, міжбюджетні правовідносини за їх об'єктом можна визначити як бюджетні трансфертні правовідносини, під якими розуміється правовий зв'язок та взаємодія між уповноваженими бюджетним законодавством органами державної влади,

органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування, які діють від імені відповідних суспільно-територіальних утворень з приводу міжбюджетних трансфертів, тобто з приводу розподілу бюджетних коштів між бюджетами з метою вирівнювання їх бюджетоспроможності, а також у разі перевищення прогнозних показників доходів місцевого бюджету розрахункового обсягу його видатків.

Ураховуючи зазначене, пропонується замінити в бюджетному законодавстві термін «міжбюджетні відносини» на «бюджетні трансфертні відносини», а визначення поняття бюджетних трансфертних (міжбюджетних) відносин, надане ч. 1 ст. 81 БК України, пропонується викласти в такій редакції: «Бюджетні трансфертні відносини – це відносини між органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування щодо забезпечення відповідних суспільно-територіальних утворень бюджетними коштами з метою вирівнювання бюджетоспроможності, для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України».

3.4. Контрольно-бюджетні правовідносини

Бюджетний контроль як вид фінансового і, відповідно, державного здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу і є його невід'ємною частиною. Термін «бюджетний контроль» не застосовується в бюджетному законодавстві, хоча спроби його введення мали місце. Постановами Президії Верховної Ради України «Про перелік питань для розгляду на пленарних засіданнях Верховної Ради України у першому півріччі 1993 року» від 05.01.1993 року та «Про план роботи Верховної Ради України (березень-червень 1993 року)» від 15.03.1993 року була передбачена підготовка та розгляд проекту Закону України «Про державний бюджетний контроль». Пунктом 5 Прикінцевих положень Бюджетного кодексу України було доручено Кабінету Міністрів України розробити та внести на розгляд Верховної Ради України проект закону України про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

У Бюджетному кодексі України застосовуються терміни: «фінансовий контроль», «контроль за дотриманням бюджетного законодавства», «внутрішній контроль», «зовнішній контроль»

тощо, під якими, власне, і розуміється бюджетний контроль. В інших актах бюджетного законодавства та підзаконних нормативно-правових актах у переважній більшості випадків застосовують термін «фінансовий контроль», трактуючи його у вузькому значенні як контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

На відміну від нормативно-правових актів термін «бюджетний контроль» набуває застосування як у наукових працях¹, так і в навчальній літературі² з фінансово-правових питань.

Бюджетний контроль є видом фінансового контролю, який, у свою чергу, є видом державного контролю. Розглядаючи конкретульні засади побудови системи державного контролю в Україні, О. Ф. Андрійко справедливо звертає увагу на те, що контроль є об'єктивно обумовленим явищем, спрямованим на ефективне виконання поставлених перед державою завдань³. Призначення державного контролю полягає в тому, що держава через певні організаційні форми і структури створює систему контролю, нагляд, перевірки виконання чинних норм і правил, усунення та недопущення відхилень від визначених параметрів. Контроль є елементом державної влади, а контрольні відносини мають властивий характер⁴. Тому, на нашу думку, методологічно виправданим буде дослідження контрольно-бюджетних правовідносин у контексті інституту бюджетного контролю, як сфери бюджетної діяльності, де відбувається існування цих відносин, що дозволить з'ясувати правову природу такого явища як контрольно-бюджетні правовідносини, а це, у свою чергу, надасть можливість виявити особливості прояву бюджетного контролю в системі фінансового і, відповідно, державного контролю.

¹ Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – С. 448.; Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... докт. юрид. наук.: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – С. 192.

² Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Фінансове право: Учебное пособие. – Х.: Легас, 2003. – С. 58; Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 322–330; Финансовое право: Учебник / К.С. Бельский и др.; Под ред. С.В. Запольского. – М.: Российская академия правосудия; Эксмо, 2006. – С. 108.

³ Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Факт, 2003. – С. 343.

⁴ Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. – К.: Наукова думка, 2004. – С. 30.

Системне дослідження проблем державного контролю в сучасних умовах у сфері виконавчої влади здійснено О.Ф. Андрійко¹. Окремі питання або сфери державного контролю досліджували у своїх працях В.Б. Авер'янов, Ю.П. Битяк, І.П. Голосніченко, С.В. Ківалов, Р.А. Калужний, Л.В. Коваль, В.В. Копейчилов, М.Ф. Селівон, В.І. Семчик, В.Ф. Сіренко, О.Ф. Фрицький, В.В. Цретков, В.М. Шаповал, Ю.С. Шемшученко та інші.

Державний контроль визначається як діяльність державних органів, яка полягає в спостереженні, аналізі та перевірці об'єктів контролю і спрямована на запобігання, виявлення та припинення дій, що суперечать встановленим державою нормам, правилам і стандартам. З такого визначення державного контролю можна дійти висновку про характер діяльності та рівень виконання її відповідними державними органами².

Досліджуючи види державного контролю за змістом та напрямками його здійснення, О.Ф. Андрійко поділяє державний контроль на загальний і спеціальний, виокремлюючи такий вид спеціального державного контролю, як фінансовий контроль³.

Питанням фінансового контролю присвячені праці таких відомих науковців, які зробили значний внесок у розвиток науки фінансового права, як Л.К. Воронова, О.М. Горбунова, О.Ю. Грачова, М.В. Карасьова, М.П. Кучерявенко, Н.А. Куфакова, П.С. Пачурківський, Ю.А. Ровинський, Л.А. Савченко, Н.І. Хімічева та інші. Серед праць, присвячених фінансовому контролю, особливе місце належить дисертаційному дослідженню Л.А. Савченко «Правові проблеми фінансового контролю в Україні»⁴.

Державний фінансовий контроль, сприяючи створенню умов для фінансової стабілізації, є способом реалізації фінансової політики держави, основна мета якої – забезпечення інтересів держави. Основними завданнями державного фінансового контролю є виявлення та попередження правопорушень у фінансовій сфері, оцінка законності й ефективності використання державних

¹ Андрійко О.Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук.: 12.00.07. – К., 1999. – 378 с.

² Там само. – С. 139.

³ Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – С. 447.

⁴ Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... докт. юрид. наук.: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – 455 с.

коштів та притягнення до відповідальності винних осіб; оцінка відповідності й обґрунтованості рішень, які приймаються відповідними державними органами та певними особами і стосуються фінансових питань, з метою попередження можливого нецільового та неефективного використання й витрачання коштів; інформування громадськості про результати проведених контрольних заходів та про взяті заходи тощо. Державний фінансовий контроль передбачає контроль за формуванням Державного та місцевих бюджетів і цільових державних та місцевих фондів коштів, розподілом і використанням відповідних коштів, організацією грошового обігу, використанням кредитних ресурсів, станом державного внутрішнього і зовнішнього боргу, державних резервів тощо¹.

Залежно від галузей, сфер діяльності та суб'єктів, що здійснюють контроль у сфері виконавчої влади, розрізняють і відповідні види контролю. До них, у першу чергу, на думку О.Ф. Андрушко, належить фінансовий контроль, який поділяється на банківський, податковий і бюджетний², хоча в юридичній літературі вживається і такий термін, як «фінансово-бюджетний контроль»³. Однак щодо вживання останнього терміна є зауваження методологічного характеру, оскільки має місце поєднання загального та його частини.

Фінансовий контроль, звертає увагу О.Ю. Грачова, є складною, багатоаспектною категорією. З одного боку, це функція управління, щодо якого фінансовий контроль виступає засобом, інструментом реалізації політики держави, а з іншого – його можна розглядати як управлінську діяльність, що має власні методи, засоби та форми реалізації⁴, що властиво також і для бюджетного контролю.

Проблема бюджетного контролю залишається досить складною, потребуючи свого вирішення. Це зумовлено тим, що за результатами бюджетного контролю можна дійти висновків про використання бюджетних коштів, а це свідчить про потребу створення цілісної системи бюджетного контролю. Забезпечення цілісної

системи контролю за управлінням бюджетними коштами внаслідок запровадження нових державних інститутів та зміни бюджетних технологій потребує розробки адекватної системи бюджетного контролю, що дозволить скоординувати діяльність усіх компетентних державних органів у процесі організації й здійснення видатків бюджету та забезпечення мобілізації бюджетних ресурсів¹.

Бюджетний контроль здійснюється органами державної влади та місцевого самоврядування як загальною, так і спеціальною компетенцією й полягає в перевірці законності та ефективності здійснення бюджетної діяльності. З іншого боку, бюджетний контроль, який є видом бюджетної діяльності, здійснюється контролюючими (уповноваженими) суб'єктами з метою досягнення результату бюджетної діяльності, зокрема, цільового та ефективного використання бюджетних коштів.

У юридичній літературі бюджетний контроль визначається як вид фінансового контролю, який здійснюється в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету²; як врегульовану нормами бюджетного права систему ревізійно-правових заходів, спрямованих на перевірку законності та доцільності здійснюваної бюджетної діяльності³, як діяльність уповноважених органів державної влади, яка спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни та раціональності в ході формування, розподілу і використання коштів державного бюджету з метою ефективного соціально-економічного розвитку держави. Такий контроль у системі функцій державного управління необхідно визнати як контрольну функцію управління державними фінансами – коштами Державного бюджету України⁴.

Сутність бюджетного контролю полягає в перевірці законності у сфері бюджетної діяльності та запобіганню порушень встановленого порядку надходження та витрачання коштів державного й місцевих бюджетів. Урегульовану правовими нормами процедуру бюджетного контролю можна розглядати як особливі

¹ Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / За ред. О.В. Турчинові і Ц.В. Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002. – С. 198.

² Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 1. – С. 293.

³ Бюджетное право и процесс: Учебник / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 328–327.

⁴ Кузьменко О.А. Контроль за виконанням Державного бюджету України як функція управління: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. – К., 2002. – С. 171.

правовідносини між контролюючими та підконтрольними суб'єктами, у процесі здійснення якого виникає право контролюючого (уповноваженого) суб'єкта контролювати діяльність учасників бюджетного процесу, передусім з позицій законності та правильності їх діяльності, а в разі виявлення будь-яких відхилень вживати заходів з метою їх усунення¹.

Бюджетний контроль можна визначити як діяльність уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні обов'язки або забезпечують таку реалізацію. Бюджетний контроль є складним правовим явищем, він здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу уповноваженими суб'єктами, що дозволяє класифікувати його за різними ознаками².

Бюджетний контроль здійснюють уповноважені органи (посадові особи), які визначаються контролюючими суб'єктами, вони є уповноваженими суб'єктами бюджетно-контрольних правовідносин. У загальному вигляді підконтрольні суб'єкти – це ті особи, бюджетна діяльність яких перевіряється контролюючими суб'єктами, хоча існує погляд, що фізичні чи юридичні особи, на певний вид діяльності яких спрямовуються контрольні дії, є об'єктом контролю³, що знайшло своє нормативне закріплення в Стандарті Рахункової палати. Така думка видається сумнівною, оскільки не може бути об'єктом фінансового контролю особа (фізична чи юридична), тому що перевірі підлягає власне фінансова діяльність цього суб'єкта і на неї спрямовані дії суб'єктів, а предметом контролю є встановлені законодавством показники фінансової діяльності. Предметом бюджетного контролю є встановлені актом про бюджет показники бюджетної діяльності⁴.

¹ Чернадчук В. Бюджетний контроль: поняття та сутність // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 11. – С. 74–76.

² Чернадчук В. Що до видів бюджетного контролю // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 68–71.

³ Стефанюк І. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 7. – С. 5.

⁴ Чернадчук В. Бюджетний контроль: поняття та сутність // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 11. – С. 75.; Нагребельний В.П., Чернадчук В.Д., Сухонос В.В. Фінансове право України. Загальна частина: Навчальний посібник / За заг. ред. члена-кор. АПН України В.П. Нагребельного. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. – С. 121–122.

Перелік контролюючих суб'єктів у сфері бюджетного контролю визначено главою 17 БК України. До них належать Верховна Рада України, Рахункова палата України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна контрольно-ревізійна служба України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи місцевих рад. Відповідні статті цієї глави визначають повноваження означених контролюючих суб'єктів, однак вони визначені або в загальному вигляді, або мають описовий характер. Порівнюючи цей перелік із переліком суб'єктів фінансового контролю, можна помітити таку особливість, як значно вужче коло контролюючих суб'єктів бюджетного контролю.

Науковий інтерес викликають питання системи бюджетного контролю, а більш широкому розумінні – фінансового. Так, на думку І. Стефанюка, система фінансового контролю охоплює такі елементи: контролюючий суб'єкт (суб'єкт контролю), контрольні дії, підконтрольний об'єкт (об'єкт контролю) та предмет контролю¹. Щодо податкового контролю М.П. Кучерявенко вважає, що механізм податкового контролю містить об'єкт контролю, підконтрольний та контролюючий суб'єкти, контролюючий процес та методи контролю².

Не заперечуючи наведені вище підходи, систему бюджетного контролю, на нашу думку, можна уявляти у вигляді сукупності таких елементів:

- суб'єкти бюджетного контролю, серед яких розрізняють: контролюючі суб'єкти (уповноважені бюджетним законодавством на здійснення контролю за дотриманням приписів цього законодавства органи, перелік яких встановлено Бюджетним кодексом України) та підконтрольні суб'єкти (розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, які зобов'язані здійснювати певні дії чи утримуватися від їх здійснення);
- об'єкт контролю – реальні результати бюджетної діяльності суб'єктів щодо здійснення дій, передбачених бюджетним законодавством, тобто реальні показники бюджетної діяльності;

¹ Стефанюк І. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 7. – С. 5.

² Кучерявенко М.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – С. 491.

- предмет контролю – встановлені бюджетним законодавством показники бюджету.

Такий підхід до визначення системи бюджетного контролю найбільш відповідає положенню про те, що контрольно-бюджетні правовідносини є зовнішньою формою бюджетного контролю і сприятиме з'ясуванню різних аспектів бюджетних правовідносин.

Відповідно до ч. 2 ст. 19 Бюджетного кодексу України на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль, який в юридичній літературі визначається як бюджетний. Бюджетний контроль як вид спеціалізованого державного фінансового контролю є діяльністю уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні права та обов'язки або забезпечують цю реалізацію. Основна суть бюджетного контролю полягає в тому, щоб перевірити правильність діяльності визначених бюджетним законодавством органів та установ і запобігти порушенню встановленого порядку надходження і витрачання коштів Державного та місцевих бюджетів. Отже, процедура здійснення бюджетного контролю, урегульована правовими нормами, є сферою існування правовідносин, що виникають між контролюючими (уповноваженими) та підконтрольними (зобов'язаними) суб'єктами, у процесі реалізації яких виникає прабов'язок уповноваженого суб'єкта контролювати діяльність зобов'язаних суб'єктів бюджетного процесу, передусім з позицій законності, ефективності та доцільності їх діяльності, а в разі виявлення будь-яких відхилень вживати заходів з метою їх усунення та недопущення таких відхилень у майбутньому. Бюджетні правовідносини, що виникають у процесі здійснення бюджетного контролю, що є контрольно-бюджетними, відображають правовий зв'язок між суб'єктами цих відносин, тобто особами, що беруть участь у конкретних правовідносинах, і є носіями бюджетних прав та обов'язків у сфері здійснення бюджетного контролю.

У сучасних умовах дослідження бюджетних правовідносин та їх видів, зокрема контрольно-бюджетних, набуває значного як теоретичного, так і практичного значення. Це зумовлено насамперед тим, що в межах бюджетних правовідносин здійснюється діяльність державних органів та органів місцевого самоврядування,

спрямована на формування й виконання державного та місцевих бюджетів. У практичній площині це забезпечить науковий підхід до вибору форм і методів правового регулювання бюджетно-контрольних правовідносин; викриття їх окремих сегментів, які потребують адекватного правового регулювання і, відповідно, вироблення пропозицій щодо подальшого вдосконалення законодавства про бюджетний контроль, у побудові наукового матеріалу тощо. У науці фінансового права комплексного дослідження контролюно-бюджетних правовідносин не здійснювалося, хоча їх окремим аспектам приділялася увага в працях Л.К. Воронової, О.Ю. Грачової, М.В. Карасової, Ю.О. Крохіної, Л.А. Савченко, Н.І. Хімічевої та інших.

Особливості фінансово-контрольних правовідносин досліджені в дисертації Л.А. Савченко «Правові проблеми фінансового контролю в Україні», до яких належать, зокрема, розширена сфера їх дії, цільова спрямованість, організаційний, похідний (допоміжний) характер, вони виникають на підставі фінансово-правових норм у сфері контрольної діяльності держави¹. Контрольно-бюджетні правовідносини як вид бюджетних і одночасно фінансових правовідносин, також мають ознаки, що дозволяють їх виокремити в системі як бюджетних правовідносин, так і фінансово-контрольних.

Контрольно-бюджетним правовідносинам як виду бюджетних властиві специфічні ознаки, до яких належать такі. По-перше, функціональне призначення контрольно-бюджетних правовідносин. Вони виникають та існують унаслідок і з приводу регулятивних бюджетних правовідносин, зокрема, зарахування, розподілу, перерозподілу та використання бюджетних коштів, виконання встановлених актами про бюджет показників бюджетів, забезпечуючи існування й розвиток регулятивних бюджетних правовідносин. Вони є вторинними та похідними від них, маючи щодо них підпорядкований характер, їх призначення полягає в забезпеченні свого нормального існування. Крім того, контролюно-бюджетні правовідносини є засобом забезпечення дотримання приписів бюджетно-правових норм та застосування охоронних бюджетно-правових норм. Це зумовлено тим, що сама можливість виникнення контрольно-бюджетних правовідносин

¹ Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. докт. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – С. 248–254.

відіграє важливу роль у забезпеченні дотримання приписів тих правових норм, які забороняють неправомірну поведінку.

За функціональним призначенням контрольно-бюджетні правовідносини мають сприяти підтриманню власне бюджетних, а точніше, регулятивних бюджетних правовідносин відповідно до встановленої законодавцем або органом місцевого самоврядування правової моделі, попереджуючи або усуваючи будь-які перепони в розвитку цих правовідносин.

По-друге, це особливості правового статусу суб'єктів контрольно-бюджетних правовідносин. За правовим статусом цих суб'єктів можна об'єднати у дві групи. Перша група – це уповноважені суб'єкти (контролюючі суб'єкти), тобто суб'єкти, які уповноважені законодавством на здійснення контролю за дотриманням приписів бюджетного законодавства, перелік яких наведено в Бюджетному кодексі України. Аналізуючи повноваження контролюючих суб'єктів, можна виділити такі їх групи: повноваження на здійснення бюджетного контролю; повноваження давати обов'язкові вказівки підконтрольним суб'єктам щодо усунення виявлених порушень бюджетного законодавства та негативних наслідків; повноваження на застосування заходів (стягнень) за порушення бюджетного законодавства; повноваження з вироблення рекомендацій превентивного характеру. Друга група – це зобов'язані суб'єкти контрольно-бюджетних правовідносин (підконтрольні суб'єкти), тобто суб'єкти, які зобов'язані здійснювати певні дії відповідно до бюджетного законодавства. До цієї групи належать головні розпорядники, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів. Однак окремі суб'єкти можуть бути в одних контрольно-бюджетних правовідносинах уповноваженими (контролюючими), а в інших – зобов'язаними (підконтрольними) суб'єктами.

По-третє, зміст бюджетно-контрольних правовідносин як спосіб реалізації бюджетно-правових норм у контрольній діяльності проявляється в такому. У контрольно-бюджетних правовідносинах індивідуалізуються суб'єкти, на які поширює свою дію бюджетно-правова норма. Абстрактні суб'єктивні бюджетні права й обов'язки переходять у площину правового статусу конкретних суб'єктів. Контрольними правовідносинами створюється можливість реалізації заходів державного примусу та заходів (стягнень) за порушення бюджетного законодавства, а також санкцій інших галузей законодавства у випадку невиконання чи неналежного виконання суб'єктами своїх обов'язків.

По-четверте, особливості об'єкта контрольно-бюджетних правовідносин. Під об'єктом бюджетних правовідносин розуміються результати дій учасників бюджетного процесу (суб'єктів бюджетних правовідносин), які детерміновані публічними інтересами в межах наданих їм суб'єктивних прав і обов'язків, а також бюджетно-правові акти, які є наслідком цих дій¹; кошти, які акумулюються в Державному бюджеті України та місцевих бюджетів, що обумовлено, у широкому значенні, розподілом сукупного суспільного продукту². Об'єкт контрольно-бюджетних правовідносин окреслюється через службовий інтерес уповноваженого суб'єкта, який є відбиттям публічного інтересу. У контрольно-бюджетних правовідносинах активною завжди є поведінка уповноваженого суб'єкта, який спрямовує службовий інтерес, детермінований публічним інтересом, на зобов'язаного суб'єкта. Характеризуючи об'єкт фінансово-контрольних правовідносин, Л.К. Воронова справедливо зазначає, що в цих правовідносинах суб'єкти, наділені владними повноваженнями, не мають свого інтересу, вони становлять публічний інтерес. І тому, на думку автора, об'єктом контрольних правовідносин виступає правовий вплив контролюючого суб'єкта на підконтрольний об'єкт. Безпосереднім об'єктом є суб'єктивна фінансова діяльність підконтрольних суб'єктів, тобто розподільчі відносини, які й викликають необхідність перевірки їх відповідності вимогам законодавства³.

Формальний об'єкт контрольно-бюджетних правовідносин – це показники виконання державного або місцевих бюджетів, але оскільки вони або регламентують процес формування, розподілу, перерозподілу і використання бюджетних коштів, або відображають результативність їх використання, то, на нашу думку, можна виокремити як об'єкт контрольно-бюджетних правовідносин бюджетний процес. Це зумовлено тим, що бюджетний процес є видом юридичного процесу і являє собою сукупність правових форм діяльності уповноважених бюджетним

¹ Чернадчук В. Проблеми визначення об'єкта бюджетних правовідносин // Юридика України. – 2004. – № 2. – С. 38.

² Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 7.

³ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – С. 86–87.

законодавством суб'єктів (учасників бюджетного процесу), органічно пов'язану систему дій щодо здійснення операцій з нормами права, результат якої закріплюється прийняттям відповідних правових актів, що мають офіційний характер і встановлену законом форму¹.

Регулююча функція контролю, звергає увагу О.Ф. Андрійко, спрямовується на те, щоб у разі виявлення розходжень між заданими і фактичними діями, шляхами, обраними для досягнення мети, можна було прийняти рішення і спрямувати його на виправлення ситуації². Таким чином, між суб'єктами контролюючих правовідносин виникає правовий зв'язок з приводу виявлення та встановлення розходжень (відхилень) між фактичними бюджетними відносинами і правовою моделлю, встановленою регулятивними бюджетно-правовими нормами, тобто відповідності фактичного змісту бюджетних правовідносин з їх юридичним змістом. Отже, видовим об'єктом контролюючих бюджетних правовідносин можна визнати зміст регулятивних бюджетних правовідносин, не заперечуючи при цьому наявність багатьох інших, зокрема, простих об'єктів цих правовідносин.

Контрольно-бюджетні правовідносини є правовим зв'язком між уповноваженими (контролюючими) суб'єктами та зобов'язаними (підконтрольними) суб'єктами, які реалізують суб'єктивні бюджетні права й обов'язки у сфері здійснення бюджетного контролю щодо нормального існування бюджетної системи та бюджетного процесу. Однак це узагальнене визначення потребує деталізації й уточнення, що спрямовує рух дослідження до з'ясування питань здійснення окремих видів бюджетного контролю та особливостей прояву контролюючих правовідносин у цих видах.

В юридичній літературі склалися різні підходи щодо розуміння та класифікації видів, форм та методів фінансового контролю; співвідношення понять «вид», «форма» і «метод» у науці фінансового права залишається дискусійним. Водночас у переважній більшості праць ці поняття представлені в різних

¹ Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття «бюджетний процес» // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 9. – С. 93–95.

² Авер'янов В.Б., Бояринцева М.А., Кресіна І.А., Лук'янець Д.М. та ін. Права громадян у сфері виконавчої влади: адміністративно-правове забезпечення реалізації та захисту / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Науково-видавниче підприємство «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2007. – С. 368.

словосполученнях, але фактично застосовуються як рівнозначні. Загальний чи спеціальний види контролю, як звергає увагу О.Ф. Андрійко, можуть носити попередній, поточний і наступний характер, і при цьому можуть розглядатися як види контролю та вступати стадіями під час здійснення загального спеціального контролю¹.

За стадіями бюджетного процесу розрізняють: бюджетний контроль на стадії складання проектів бюджетів (контроль бюджетного планування); бюджетний контроль на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети (контроль бюджетної нормотворчості); бюджетний контроль на стадії виконання бюджету (контроль виконання бюджету) та бюджетний контроль на стадії підготовки й розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього (контроль результатів виконання бюджету). Бюджетний контроль на перших двох стадіях визначається як попередній бюджетний контроль, на третій стадії – поточний бюджетний контроль і на четвертій – подальший бюджетний контроль, який здійснюється у встановлених бюджетним законодавством правових формах.

Формою контролю є зовнішній вираз здійснюваних дій², які становлять зміст фінансового контролю. У філософському розумінні змістом є сукупність тих елементів і процесів, які становлять основу об'єктів та зумовлюють існування, розвиток і зміну їх форм. У той самий час категорія форми виражає внутрішній зв'язок і спосіб організації та взаємодії елементів і процесів явища як між собою, так і зовнішніми умовами³. Таке загальнофілософське розуміння вплинуло й на визначення поняття форми фінансового контролю, під якою розуміють прояв змісту контролю, його сутності залежно від часу здійснення контрольних дій⁴.

¹ Андрійко О.Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – К., 1999. – С. 80.

² Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. – К.: Наукова думка, 2004. – С. 185.

³ Філософський словарь / Под ред. М.М. Розенталя і П.Ф. Юдина. – М.: Политиздат, 1963. – С. 482.

⁴ Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. – М.: Юридическая литература, 1973. – С. 68.; Ковалева Н.А. Понятие и классификация финансового контроля // Вопросы административного и финансового права в свете решений XXVI сессии КПСС. – М., 1983. – С. 88.

Форми бюджетного контролю завжди є правовими і регулюються винятково нормативно-правовими актами. Правовою формою бюджетного контролю є зовнішньо виражені та юридично оформлені дії контролюючого суб'єкта, які здійснюються в межах його компетенції і мають певні правові наслідки. Кожен вид бюджетного контролю здійснюється у властивих лише для нього формах.

Попередній бюджетний контроль здійснюється на стадії підготовки проектів бюджетів, розгляді та прийнятті актів про бюджет. Цей вид контролю набуває важливого значення, оскільки виконує превентивну (попереджувальну) функцію. Його зміст полягає у виявленні та попередженні можливих негативних явищ та тенденцій у бюджетній діяльності, які можуть настати за наявності обставин, що вже існують, і негативно проявитися як в наступних стадіях бюджетного процесу, так і в наступних бюджетних періодах. З цього приводу О.Ф. Андрійко справедливо звертає увагу на те, що за попереднім контролем виявляється відповідність установленням щодо суб'єкта та його діяльності вимогам, наявності заявлених характеристик тощо, і тому попередній контроль визначає в більшості випадків наявність формальних підстав для вчинення дій¹.

Попередній бюджетний контроль здійснюється у формі аналізу бюджетних запитів, парламентських слухань, висновків та обговорення.

Аналіз бюджетних запитів. На будь-якому етапі складання та розгляду проекту Державного бюджету України Міністерство фінансів України здійснює аналіз бюджетних запитів представлених головними розпорядниками бюджетних коштів. У процесі аналітичної діяльності перевіряється відповідність бюджетних запитів меті, пріоритетності та ефективності використання бюджетних коштів, що забезпечує реалізацію програмно-цільового методу в бюджетному процесі, метою якого є встановлення безпосереднього зв'язку між бюджетними коштами, що розрізняють за результатами їх використання.

На основі аналізу бюджетних запитів, а також з урахуванням Основних макропоказників економічного і соціального розвитку України, Основних засад грошово-кредитної політики

¹ Андрійко О.Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – К., 1999. – С. 80.

України на наступний бюджетний період, положень, визначених в Основних напрямках бюджетної політики та інформації про підсумки виконання закону про Державний бюджет України за минулий рік і хід його виконання в поточному році, пропозицій органів державної влади, Національного банку України, а також організацій, які визначаються Кабінетом Міністрів України, Міністерство фінансів України готує проект закону про Державний бюджет України.

Міністерство фінансів України розглядає бюджетні запити щодо їх відповідності бюджетному законодавству та підзаконним нормативно-правовим актам, вживаючи заходи щодо усунення розбіжностей між головними розпорядниками бюджетних коштів. У разі подання головним розпорядником коштів державного бюджету бюджетного запиту з порушенням вимог Інструкції щодо підготовки бюджетних запитів, або якщо головний розпорядник у бюджетному запиті подасть розподіл граничного обсягу загальних видатків, структура якого не забезпечує мінімаль-но необхідний рівень функціонування цього головного розпорядника, Міністерство фінансів України має право повернути такий бюджетний запит для приведення його у відповідність до встановлених вимог. У разі невиконання головним розпорядником зазначених вимог Міністерство фінансів України має право внести необхідні зміни до бюджетного запиту з повідомленням про це головного розпорядника. З неузгоджених питань Міністерство фінансів України складає висновок, який подає Кабінету Міністрів України.

Таким чином, аналіз бюджетних запитів як форма попереднього бюджетного контролю є врегульованою нормами права діяльністю Міністерства фінансів України щодо здійснення операцій зіставлення (порівняння) пропозицій розпорядників бюджетних коштів щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для їх діяльності на наступний бюджетний період (бюджетних запитів) зі встановленими вимогами, що може мати певні юридичні наслідки, зокрема повернення бюджетного запиту або внесення до нього змін уповноваженим державним органом (Міністерством фінансів України).

Парламентські слухання. Парламентські слухання є формою діяльності парламенту, яка проводиться у вигляді публічного обговорення актуальних питань державного та суспільного значення, які потребують законодавчого регулювання із залученням

фахівців та заінтересованих організацій¹. На стадіях підготовки проекту бюджету, розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України парламентський контроль здійснюється у формі парламентських слухань, що передбачено, зокрема, ст. 33 БК України.

Парламентські слухання з питань бюджетної політики як форма попереднього бюджетного контролю є врегульованою бюджетно-правовими нормами формою парламентського контролю за підготовленими Кабінетом Міністрів України Основними напрямами бюджетної політики на наступний бюджетний період з прийняття відповідної постанови про їх схвалення або взяття до відома, що містить пропозиції Верховної Ради України винятково з питань, визначених ч. 3 ст. 33 БК України. На нашу думку, обмеження обсягу пропозицій Верховної Ради України до проекту Основних напрямів винятково питаньми, визначеними ч. 3 ст. 33 БК України, є цілком виправданим, оскільки вони є основними прогностичними показниками, що беруться за основу під час підготовки проекту закону про Державний бюджет України, розширення ж кола питань призведе до не виправданого втручання Верховної Ради України в діяльність Уряду.

За результатами парламентських слухань з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період Верховна Рада України приймає постанову про схвалення або взяття до відома Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період. Зазначена постанова є результатом публічного обговорення актуальних питань бюджетної політики на наступний бюджетний період, які потребують і в подальшому отримують законодавче регулювання із залученням розробника проекту закону про Державний бюджет України – Уряду. Постанова, з одного боку, є оцінкою діяльності Уряду щодо прогнозу та розроблення пропозицій на наступний бюджетний період, а з іншого – результатом парламентського контролю за бюджетним плануванням Уряду в частині прогнозування основних бюджетних показників. Невраховування Урядом пропозицій Верховної Ради України, які є результатом її контрольного діяльності, має наслідком повернення поданого проекту закону відповідно до ч. 2 ст. 39 БК України.

Висновок (експертний висновок). Така форма попереднього бюджетного контролю застосовується під час розгляду законопроектів, що впливають на доходу чи видаткову частину бюджетів,

порядок розгляду яких визначається ст. 27 БК України. Комітет Верховної Ради з питань бюджету забезпечує підготовку експертного висновку щодо впливу відповідного законопроекту на доходу та (або) видаткову частину бюджету. У випадку позитивного висновку і відповідного рішення Комітету Верховної Ради України з питань бюджету законопроект передається до Міністерства фінансів України, яке зобов'язане у двоглибкий строк дати експертний висновок, зокрема, щодо доцільності прийняття, можливості та строку введення в дію.

Комітет Верховної Ради України з питань бюджету спільно з уповноваженими представниками Кабінету Міністрів України розглядають пропозиції до закону про Державний бюджет України і готують Висновки та пропозиції до нього. В останньому випадку йдеться про злиття окремої процедури бюджетної правотворчості з бюджетним контролем, наслідком чого і є зазначені Висновки та пропозиції, а також таблиці пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи, які пропонується підтримати або відхилити. Наслідок зазначених дій – прийняття відповідного рішення, яке є результатом як правотворчої, так і контрольного діяльності.

Обговорення. Така форма попереднього бюджетного контролю передбачена бюджетним законодавством. Відповідно до ч. 2 ст. 39 БК України за результатами обговорення проекту закону про Державний бюджет Верховна Рада України може прийняти вмотивоване рішення про його відхилення в разі невідповідності Бюджетному кодексу України, Основним напрямам бюджетної політики і пропозиції Верховної Ради України до них, прийнятими відповідно до ч. 6 ст. 33 БК України. Така форма бюджетного контролю застосовується і при першому читанні проекту закону про Державний бюджет відповідно до ч. 1 ст. 41 БК України, де беруть участь представники комітетів Верховної Ради, депутатських фракцій і груп, народні депутати, представники Кабінету Міністрів України та Рахункової палати, які дають оцінку представленому проекту закону про бюджет.

В основному, як правильно зазначає О.Ф. Андрійко, попередній контроль стосується чітко визначених законодавством питань, що належать переважно до зовнішніх факторів та формальних вимог.

¹ Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 607.

Сама ж сутність діяльності може бути виявлена під час застосування поточного контролю та контролю результатів¹. Зміст і діяльність бюджетного контролю залежить від всебічності характеристик впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на об'єкт контролю і вміння за допомогою різних організаційно-правових засобів оперативного реагувати на ситуацію, що виникає, шляхом завчасного попередження, усунення чи вирішення питань².

Призначенням контролюно-бюджетних правовідносин на цих стадіях є забезпечення розробки проектів бюджетів та прийняття актів про бюджети відповідно до вимог бюджетного законодавства, що дає підстави визначити їх як превентивні (попередні) контролюно-бюджетні правовідносини. Зазначені правовідносини розвиваються паралельно з правовідносинами бюджетного планування та нормотворчості, відстежуючи відхилення від встановленої правової моделі, коригуючи виявлені відхилення, інколи переливаючись та співпадаючи з цими правовідносинами і, таким чином, є своєрідною гарантією існування та розвитку регулятивних бюджетних правовідносин на цих стадіях бюджетного процесу. Водночас, превентивні контролюно-бюджетні правовідносини є похідними від правовідносин бюджетного планування та нормотворчості й допоміжними та обслуговуючими щодо них, існуючи та розвиваючись тільки в межах цих правовідносин. Зазначені правовідносини можуть тривати і на стадії виконання бюджетів, однак лише в разі внесення змін до закону про Державний бюджет або рішення про місцевий бюджет.

Особливістю превентивних контролюно-бюджетних правовідносин є відстеження відповідності здійснення операцій з бюджетно-правовими нормами встановленим правилам, результатами яких є створення проектів матеріальних бюджетно-правових норм або проектів актів про бюджет (у бюджетному плануванні) або прийняття таких актів (у бюджетній правотворчості).

Об'єктами превентивних контролюно-бюджетних правовідносин залежно від рівня є закон про Державний бюджет України

¹ Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. – К.: Наукова думка, 2004. – С. 191.

² Андрійко О.Ф. Проблеми контролю виконавчої влади // Правова держава. – Випуск 17. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2006. – С. 168.

або рішення про місцевий бюджет, проміжними об'єктами – бюджетні запити, Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період, проекти актів про бюджети, Висновки та пропозиції до закону про Державний бюджет, таблиці пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи тощо, простими – результатами вольової дії суб'єктів нормотворчих бюджетних правовідносин.

Поточний контроль, як зауважує О.Ф. Андрійко, здійснюється протягом усього періоду виконання завдання чи діяльності контролюваного об'єкта. Він дозволяє отримувати відомості не лише про саму діяльність як таку або бездіяльність, але і про її відповідність та наявний обсяг щодо попередньо зазначених установлених завдань¹. Поточний бюджетний контроль здійснюється на стадії виконання актів про бюджети і саме на цій стадії бюджетний контроль набуває свого вирішального значення. Він є видом державного фінансового контролю, який відповідно до ст. 2 Закону України «Про державну контролюно-ревізійну службу в Україні»² реалізується через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування. Визначаючи ці види державного фінансового контролю, законодавець встановив, що:

- державний фінансовий аудит полягає в перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних і комунальних коштів, правильності ведення бухгалтерського обліку й достовірності фінансової звітності, системи внутрішнього контролю;
- перевірка полягає в документальному та фактичному аналізі дотримання законодавства. Перевірка – це встановлення та аналіз фактів у процесі виконання Державного бюджету України та їх оцінка з погляду законності, ефективності та доцільності³;
- інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає в документальній та фактичній перевірці певного комплексу або

¹ Андрійко О.Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – К., 1999. – С. 81.

² Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 9. – Ст. 67.

³ Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів». Затверджено Постановою колегії Рахункової палати України від 27.12.2004 р. № 28-6 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 5. – Ст. 297.

окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб¹. Інспектування полягає в документальному та фактичному перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю і проводиться у формі ревізії, яка має забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб².

На стадії виконання бюджетів державний фінансовий аудит проводиться у формі аудиту ефективності та фінансово-господарського аудиту, які, у свою чергу, є формами державного фінансового аудиту і мають свої особливості, зокрема, за спрямованістю, завданнями та метою.

Аудит ефективності – це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності має на меті розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм³.

Фінансово-господарський аудит спрямований на запобігання фінансовим порушенням та забезпечення достовірності фінансової звітності. Основним завданням аудиту ефективності є оцінка ефективності виконання бюджетних програм, виявлення недоліків і розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності виконання бюджетних коштів⁴. Крім

¹ Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу» // ВВР. – 2007. – № 9. – Ст. 67.

² Порядок проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550 // Офіційний вісник України. – 2006. – 16. – Ст. 1206.

³ Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. № 1017 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 32. – Ст. 2144.

⁴ Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 р. № 1777 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 1. – Ст. 14.

того, основним завданням фінансово-господарського аудиту є сприяння бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, складання достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього та зовнішнього контролю. Фінансово-господарський аудит має на меті запобігання порушенням бюджетного законодавства й забезпечення достовірності звітності.

Застосування терміна «аудит» у бюджетному законодавстві, на думку О.Ф. Андрийко, є виправданим, він використовується переважно тоді, коли окремий вид контролю стосується фінансово-господарської діяльності суб'єктів, з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам¹.

Л.А. Савченко, досліджуючи поточний фінансовий контроль, зазначає, що він проводиться в короткі проміжки часу в процесі вчинення господарських і фінансових операцій при реалізації фінансових планів; у ході виконання фінансових зобов'язань перед державою; отримання та використання коштів для адміністративно-господарських видатків, проведення грошових операцій, реалізації матеріальних цінностей. Його об'єктом, у першу чергу, є документація, яка безпосередньо пов'язана зі слятою й отриманням коштів². Однак, урахувавши специфіку бюджетної діяльності, слід зазначити, що бюджетний контроль як вид фінансового, має особливості прояву як у бюджетній діяльності в цілому, так і на стадії виконання бюджету, що зумовлює, у свою чергу, і особливості контрольно-бюджетних правовідносин цієї стадії.

Бюджетним кодексом України встановлено таку форму бюджетного контролю на стадії виконання бюджетів як заслуховування звітів про стан виконання Державного бюджету України, у тому числі заслуховування звітів розпорядників бюджетних коштів про використання коштів Державного бюджету України³.

Порядок планування та здійснення державного фінансового контролю регулюється актами Кабінету Міністрів України,

¹ Андрийко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. – К.: Наукова думка, 2004. – С. 95.

² Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. докт. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – С. 220.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37 – 38. – Ст. 189.

зокрема Порядком планування контролю-ревізійної роботи органами державної контролю-ревізійної служби (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 р.)¹, Порядком проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 р. № 361)², Порядком проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. № 1017)³, Порядком проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 р. № 1777)⁴, Порядком проведення інспектування державною контролю-ревізійною службою (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550)⁵ та іншими нормативно-правовими актами, а також Стандартами державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна (затверджені наказом Головного контролю-ревізійного управління України від 09.08.2002 р. № 168)⁶ та Стандартом Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» (затверджений постановою колегії Рахункової палати України від 27.12.2004 р. № 28-6)⁷.

На стадії виконання бюджету здійснюється власне бюджетний контроль за виконанням показників, що містяться в нормативно-правових актах про бюджети. На відміну від попереднього бюджетного контролю коло суб'єктів поточного бюджетного контролю значно розширюється за рахунок спеціалізованих органів фінансового контролю таких як Державна контрольно-ревізійна служба та Державне казначейство України. Привертає увагу визначення об'єкта бюджетного контролю, що надається в

нормативно-правових актах. Так, зокрема, Порядком проведення інспектування державною контролю-ревізійною службою¹ об'єктом контролю визначається підконтрольна установка, інший суб'єкт господарювання з охопленням його структурних і відокремлених підрозділів, які не є юридичними особами, щодо якого орган служби має повноваження та підстави для проведення ревізії відповідно до законодавства. Стандартом Рахункової палати² об'єкт перевірки визначається шляхом надання переліку підконтрольних органів, установ та організацій, у тому числі місцевих органів у частині використання ними коштів Державного бюджету України, з указівкою й на інші юридичні особи незалежно від форми власності в разі отримання ними коштів Державного бюджету України, кредитів під гарантії держави, інші об'єкти бюджету України, діяльності, яка стосується використання ними коштів Державного бюджету України. Такий підхід, на нашу думку, помилковий, оскільки під об'єктом розуміється те, що є, власне, підконтрольним суб'єктом, тоді, як те, що є об'єктом, визначається Стандартом як предмет. Відповідно до Стандарту методом перевірки є: порядок використання коштів Державного бюджету України, загальнодержавних цільових фондів, валютних та фінансово-кредитних ресурсів, інших державних коштів, пов'язаних з Державним бюджетом України, їх рух, нормативно-правові акти, розпорядчі та інші документи, пов'язані з діяльністю учасників бюджетного процесу в цій сфері. Тому можна вважати, що об'єктом контролю-бюджетних правовідносин здійснення перевірок Рахунковою палатою є фактичний зміст правовідносин виконання бюджету. У поточних контрольно-бюджетних правовідносинах здійснюється оцінка відповідності фактичного змісту правовідносин виконання бюджету, які мають бути регулятивними щодо його юридичному змісту. Відбувається своєрідне накладення встановленої правової моделі поведінки суб'єктів на їх реальну поведінку, що впливає на подальший рух бюджетних правовідносин. Якщо відхилення відсутні, то правовідносини розвиваються як регулятивні, а в разі встановлення відхилень – як деліктні правовідносини.

¹ Офіційний вісник України. – 2006. – № 16. – Ст. 1206.

² Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів». Затверджений постановою колегії Рахункової палати України від 27.12.2004 р. № 28-6 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 5. – Ст. 297.

Об'єкт поточних контрольно-бюджетних правовідносин є оціночною категорією, що дозволяє дійти висновку про стан дотримання бюджетної дисципліни та законності в бюджетній діяльності. Наявність видового об'єкта не заперечує, а навпаки, передбачає наявність проміжних та простих об'єктів контрольно-бюджетних правовідносин. Проміжним об'єктом і буде, власне, те, що М.В. Карасьова визначає як ті явища, ті «предмети», з якими «працює» суб'єкт з метою досягнення свого інтересу¹, зокрема, документація підконтрольного суб'єкта, показники бюджетної діяльності (результативні показники; показники ефективності; показники статистичної, фінансової та оперативної зв'язності), дані (інтерв'ювання, анкетування, опитування). У ширшому розумінні – це інформація, що відтворює реальний стан виконання бюджету або кошторису.

З іншого боку, контролюючий суб'єкт «працює» з показниками бюджету, які встановлені законом чи рішенням про бюджет. Ці показники є одночасно уповноважуваними (оскільки дають право використовувати відповідні бюджетні кошти) та зобов'язуваними (оскільки одночасно зобов'язують суб'єкта використовувати їх лише за призначенням у встановленому обсязі) бюджетно-правовими нормами. Отже, на нашу думку, недоцільно розглядати такий елемент як предмет контрольно-бюджетних правовідносин.

Підсумовуючи наведене, можна зазначити, що об'єктом поточних контрольно-бюджетних правовідносин є фактичний зміст інших, а саме правовідносин виконання бюджетів. Проміжними об'єктами поточних контрольно-бюджетних правовідносин є показники, дані та інша інформація про стан виконання підконтрольними суб'єктами матеріальних бюджетно-правових норм, що містяться в актах про бюджети, а точніше, стан реалізації підконтрольними суб'єктами своїх правообов'язків. Простий об'єкт поточних бюджетно-контрольних правовідносин – це результати вольової дії зобов'язаного (підконтрольного) суб'єкта бюджетних виконавчих правовідносин.

Об'єкт поточних контрольно-бюджетних правовідносин не є простою сукупністю спеціальних (проміжних) та простих об'єктів: саме в ньому проявляється динаміка поточних контрольно-бюджетних правовідносин, у той час як інші об'єкти цих правовідносин є статичними утвореннями.

¹ Карасьова М.В. Финансовое правоогношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 145.

Сутність поточних контрольно-бюджетних правовідносин полягає в оцінці об'єкта цих правовідносин, відповідно до якої можна говорити про наявність деліктного об'єкта бюджетних правовідносин. Деліктний об'єкт контрольно-бюджетних правовідносин на стадії виконання бюджетів є відхиленням, а точніше – різницею між фактичним та юридичним змістом правовідносин виконання бюджетів, що дозволяє визначити його як деліктуальний об'єкт контрольно-бюджетних правовідносин. Наслідком встановлення такого дефектного об'єкта є внесення коригуючого впливу з метою приведення бюджетної діяльності підконтрольного суб'єкта у стан, встановлений бюджетним законодавством і недопущення таких відхилень у майбутньому. І саме тому законодавець цілком виправдано поставив таке завдання перед контролюючими органами. Наприклад, відповідно до ч. 1 ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні»¹ головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного фінансового контролю [...], розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому. Зазначене положення враховано й у визначенні повноважень контролюючих суб'єктів, наприклад, п. 9–14 ч. 1 ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату»², п. 7–11 ч. 1 ст. 10 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» та інших нормативно-правових актах.

У поточних контрольно-бюджетних правовідносинах контролюючими (уповноваженими) суб'єктами є визначені законодавством органи державної влади та місцевого самоврядування, які наділені контрольними повноваженнями відповідно до бюджетного законодавства. Підконтрольними (зобов'язаними) суб'єктами є головні розпорядники, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів. Поточні контрольно-бюджетні правовідносини є похідними від правовідносин виконання бюджету, а також доповненими та обслуговуваними ці правовідносини, виконуючи превентивну, регулюючу та інформаційну функції, існуючи паралельно з ними, а інколи перетинаючись, але не збігаючись з ними на відміну від попередніх.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 9. – Ст. 67.

² Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.

Бюджетним законодавством передбачено оперативну, місячну, квартальну та річну звітність про виконання бюджетів, що дозволяє розрізняти оперативну, поточну (проміжну) та підсумкову звітність.

Оперативною бюджетною звітністю є поточна звітність, що здійснюється на вимогу вищого державного органу згідно зі встановленим законодавством порядком. Строки такої звітності визначаються періодом, за який зовнішньому користувачеві необхідно отримати певний обсяг інформації щодо операцій з бюджетними коштами. Наприклад, Рахункова палата відповідно до ч. 6 ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату» має право організовувати й проводити оперативний контроль за використанням коштів Державного бюджету України за звітний період.

Поточною (проміжною) звітністю є місячна та квартальна, що складається наростаючим підсумком з початку бюджетного періоду. Місячна бюджетна звітність – це система взаємопов'язаних, узагальнюючих показників, які відображають стан державного бюджету та результати його виконання за місяць. Квартальна звітність про виконання державного бюджету є системою взаємопов'язаних, узагальнюючих показників, які відображають фінансовий стан державного бюджету та результати його виконання за квартал¹. Зазначена звітність подається на стадії виконання бюджетів, за певний період, який є частиною бюджетного, містить реальні показники виконання бюджету, що дозволяє оцінити стан виконання бюджету та в разі необхідності внести потрібні корективи. Зазначені види звітності можна розглядати як форму поточною бюджетного контролю, оскільки вона складається за показниками частини бюджетного періоду (звітного періоду), будучи щодо цього періоду наступним бюджетним контролем, залишаючись у межах стадії виконання бюджету все ж таки поточним контролем.

Підсумковою є річна звітність (річний звіт про виконання бюджету), вона є узагальнюючою та підсумковою, оскільки враховує показники й результати місячної та квартальної звітності про виконання бюджетів.

¹ Научно-практичний коментарий Бюджетного кодекса України / Колектив авторів: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. і др.; Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 224, 233–234.

Привертає увагу те, що на відміну від місячної та квартальної звітності, де йдеться про виконання державного бюджету, щодо річного звіту йдеться як про виконання закону про Державний бюджет України. Безумовно, зауважує М.П. Кучерявенко, звіт про виконання закону про Державний бюджет України передбачає виконання державного бюджету як фінансово-правового акта. А оскільки річний звіт про виконання державного бюджету є підсумковим і завершальним, то логічно, що в подібній ситуації йдеться не тільки про виконання державного бюджету, а й одночасно про виконання закону про Державний бюджет України¹.

Наступний фінансовий контроль дозволяє визначити стан фінансової дисципліни та причини її порушення. Його особливостю є те, що поряд з виявленням фактів порушень фінансової дисципліни й різного роду зловживань застосовуються заходи для усунення виявлених недоліків і порушень, здійснюється відшкодування завданої шкоди, винні особи притягуються до відповідальності та плануються заходи щодо запобігання відповідних порушень, покращання роботи підконтрольного суб'єкта, що, у свою чергу, сприяє попередженню таких порушень у майбутньому. Також особливістю цієї форми контролю є те, що під час його проведення всі сторони господарсько-фінансової діяльності вичаються поглиблено, що дозволяє виявити недоліки попереднього і поточного контролю².

О.Ф. Андрійко зазначає, що наступний контроль або контроль за виконанням поставлених завдань, управлінських рішень чи доручень посадових осіб має місце після закінчення діяльності за її результатом. На відміну від перших двох видів контролю наступний контроль не може ні спрямовувати, ні змінювати чи втручатися в процес виконання управлінського рішення. Його значення полягає в перевірці факту виконання, доцільності та законності дій у цілому³. Однак протягом останніх років на завершальній,

¹ Научно-практичний коментарий Бюджетного кодекса України / Колектив авторів: Бех Г.В., Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. і др.; Под общ. ред. д.ю.н., проф. Н.П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – С. 247.

² Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні. Дис. ... д.ю.н.: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – С. 221.

³ Андрійко О.Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – К., 1999. – С. 81.

але важливі стадії бюджетного процесу звіт своєчасно не розглядається Верховною Радою України, не здійснюється публікація цього звіту. Але ж саме Звіт про виконання закону про Державний бюджет України за минулий бюджетний період, як звертає увагу Л.К. Воронова, і буде покладено в основу при розробленні проекту бюджету на наступний бюджетний період. Якщо знати про допущені прорахунки, їх можна уникнути при складанні проекту нового бюджету¹.

Важливого значення на цій стадії контролю набуває процедура прийняття рішення за підсумками контролю, інформування відповідних органів, підготовка пропозицій та рекомендацій, тобто процес реалізації результатів проведення контрольних дій².

Суб'єктом подання річного звіту (зобов'язаним суб'єктом) є Кабінет Міністрів України, суб'єктом розгляду звіту (уповноваженим суб'єктом) – Верховна Рада України, строк подання – до 1 травня року, наступного за звітним (юридичний факт), та вимоги до змісту, що містяться в ч. 2 ст. 61 БК України. Процедура розгляду звіту про виконання закону про державний бюджет визначена ст. 62 БК України.

Обов'язки щодо збору, зведення, складання та подання звіту про виконання закону про державний бюджет покладено на органи виконавчої влади, річний звіт розглядається Верховною Радою України. Відповідно до ч. 5 ст. 62 БК України за результатами розгляду Верховна Рада України приймає рішення щодо звіту про виконання закону про Державний бюджет України. При цьому Бюджетним кодексом України не визначено форму цього рішення, як і ст. 85 Конституції України³, згідно з якою до повноважень Верховної Ради України належить прийняття рішення щодо звіту про виконання Державного бюджету України. Таким чином, у Бюджетному кодексі України йдеться про закон про Державний бюджет України, а в Конституції України лише про Державний бюджет України, що розуміється як закон.

Під терміном «рішення» Верховної Ради України, який вживається в ч. 2 ст. 84 Конституції України, треба розуміти результати волевиявлення парламенту України з питань, що належать до його компетенції. Під терміном «акти», що вживається у ст. 91 Конституції України, необхідно розуміти рішення Верховної Ради України у формі законів, постанов тощо, які приймаються Верховною Радою України, визначеною Конституцією України кількістю голосів народних депутатів України¹.

Відповідно до ч. 5 ст. 156 Регламенту Верховної Ради України² річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України не пізніше 1 травня року, наступного за звітним. Протягом 15 днів з дня подання Звіту до Верховної Ради України Комітет з питань бюджету спільно з Рахунковою палатою розглядають річний звіт та готують висновки щодо надходження коштів до Державного бюджету України та їх використання. У двотижневий строк з дня отримання висновків на пленарному засіданні Верховної Ради України розглядається річний звіт, під час якого заслуховують доповідь Міністра фінансів України, співдоповідь Голови Рахункової палати та Голови Комітету з питань бюджету, проводиться повне обговорення і відповідно до ч. 2 ст. 157 Регламенту приймається постанова щодо звіту про виконання закону про Державний бюджет України. Зазначена постанова має містити: оцінку відповідності фактично виконаних показників загвердженим показникам, які встановлені законом про Державний бюджет України на звітний період; оцінка діяльності Кабінету Міністрів України; заходи щодо усунення порушень, що мали місце під час виконання закону про Державний бюджет України; питання притягнення до відповідальності осіб, які порушили встановлений порядок виконання закону про Державний бюджет України; питання виконання статей закону про Державний бюджет України; інші питання, що стосуються виконання закону про

¹ Рішення Конституційного Суду «У справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України про офіційне тлумачення частини другої статті 84, пункту 34 частини першої статті 85, частини першої статті 86, статті 91 Конституції України, частини другої, третьої, четвертої статті 15 Закону України «Про статус народного депутата України» (справа про направлення запиту до Президента України)» № 16-рп/2003 від 14.10.2003 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 46. – Ст. 2388.

² Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 23, 24–25. – Ст. 202.

Державний бюджет України, а також висновки та прогнози на наступний бюджетний період.

У разі незатвердження звіту про виконання Державного бюджету України Верховна Рада мала б розглянути питання про відповідальність державних органів і посадових осіб виконавчої влади, а також вирішити інші питання, пов'язані з порушеннями закону про державний бюджет, якщо такі порушення виявлено під час розгляду звіту. Таку відповідальність не передбачено бюджетним законодавством, але ч. 5 ст. 9.1.11. Регламенту Верховної Ради України¹ було передбачено, що в разі незатвердження звіту про виконання Державного бюджету України Верховна Рада могла розглянути питання про відповідальність державних органів і посадових осіб виконавчої влади, а також вирішити інші питання, пов'язані з порушеннями закону про державний бюджет, якщо такі порушення виявлено під час розгляду звіту. У подальшому з прийняттям нового Регламенту Верховної Ради України², статтею 157 якого регламентується затвердження річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України, такої відповідальності не передбачено. Отже, наступний бюджетний контроль здійснюється у формах обговорення, висновку та заслуховування річного звіту.

Контрольно-бюджетні правовідносини на четвертій стадії бюджетного процесу можна визначити як наступні або завершальні контрольно-бюджетні правовідносини, оскільки вони завершують як бюджетний процес, так і процедуру бюджетного контролю. Об'єктом цих правовідносин є річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України. Однак на різних сегментах контрольно-бюджетних правовідносин на цій стадії можуть бути й інші об'єкти, зокрема, постанова Верховної Ради України про затвердження звіту, яка є результатом розгляду звіту та оцінкою діяльності Уряду і, будучи кінцевим об'єктом цих правовідносин, є похідним об'єктом щодо Звіту про виконання закону про Державний бюджет України.

На місцевому рівні річний звіт про виконання місцевого бюджету подається до місцевої ради відповідно місцевою державною адміністрацією чи виконкомом місцевої ради або міським, сільським чи селищним головою, якщо відповідні виконкоми

не створені у двомісячний термін після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірка звіту здійснюється комісією з питань бюджету відповідної ради, після чого міська рада затверджує звіт про виконання бюджету або приймає інше рішення. Таким чином, у цих контрольно-бюджетних правовідносинах контролюючим (уповноваженим) суб'єктом є міська рада, а підконтрольним (зобов'язаним) – місцева державна адміністрація, виконком місцевої ради або її голова.

Об'єктом контрольно-бюджетних правовідносин на місцевому рівні є річний звіт про виконання місцевого бюджету, який має містити звіт: про фінансовий стан (баланс) місцевого бюджету, про виконання місцевого бюджету, про рух грошових коштів, про бюджетну заборгованість, про використання коштів резервного фонду, про кредити та операції щодо місцевих гарантійних зобов'язань; інформацію: про виконання захищених статей витратів, про стан місцевого боргу, а також зведені показники звітів про виконання бюджету та іншу необхідну інформацію. На різних сегментах контрольно-бюджетних правовідносин проміжними об'єктами можуть бути, зокрема, висновки комісії з питань бюджету відповідної ради, рішення місцевої ради щодо звіту. Зазначене рішення є результатом розгляду звіту та оцінкою діяльності виконавчого органу місцевої ради і, будучи кінцевим об'єктом цього виду контрольно-бюджетних правовідносин, є похідним щодо основного – звіту про виконання місцевого бюджету.

У наступних контрольно-бюджетних правовідносинах об'єктом є звіт про виконання бюджету, який, з одного боку, є актом підсумком здійснення бюджетного контролю, а з іншого – підставою для виникнення іншого правовідношення – прийняття рішення щодо цього звіту. Таке рішення в певних випадках може бути підставою для виникнення вже інших правовідносин щодо вжиття заходів унаслідок невиконання закону чи рішення про бюджет. Висновки Рахункової палати щодо використання коштів Державного бюджету України або комісії з питань бюджету відповідної місцевої ради є інформаційним актом, який містить оцінку звіту та наставляється відповідній раді.

Отже, об'єктом наступних контрольно-бюджетних правовідносин є річний звіт, проміжним об'єктом – висновок, кінцевим – рішення (постанова), простим – результати вольової дії зобов'язаного (підконтрольного) суб'єкта бюджетних правовідносин

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 35. – Ст. 338.

² Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 23, 24–25. – Ст. 202.

Саме з приводу цих об'єктів і виникає правовий зв'язок між суб'єктами контролю-бюджетних правовідносин, коло яких значно вужче, ніж у попередніх двох випадках. Такими суб'єктами є контролюючий – Верховна Рада України чи місцева рада, підконтрольний – Кабінет Міністрів України або місцева державна адміністрація, виконавчий орган місцевої ради, міський, селищний, сільський голова та допоміжний – Рахункова палата або комісія з питань бюджету місцевої ради.

Компетентні норми, що визначають повноваження суб'єктів контролю-бюджетних правовідносин розміщені в різних законах та підзаконних нормативно-правових актах. Так, зокрема, повноваження Рахункової палати щодо контролю за доприданням бюджетного законодавства визначені ст. 110 БК України та ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату»¹, а посадових осіб Рахункової палати також і Стандартом Рахункової палати. Вказане стосується й інших органів, тому слід зазначити такий недолік, як недостатня кодифікованість компетенційних норм.

Підсумовуючи викладене залежно від стадії бюджетного процесу можна виділити превентивні (попередні), поточні та наступні (завершальні) контрольно-бюджетні правовідносини, які як види бюджетно-контрольних правовідносин мають свої особливості.

3.5. Охоронні бюджетні правовідносини

Охоронні фінансові правовідносини виконують допоміжну роль; будучи похідними від регулятивних, вони виникають через порушення фінансово-правової норми на підставі санкції фінансово-правової норми² і є сферою реалізації юридичної відповідальності. У юридичній літературі звертається увага на зв'язок юридичної відповідальності та правовідносин. Юридична відповідальність полягає в застосуванні до правопорушників передбачених законодавством санкцій, що забезпечується в примусовому порядку державою і є правовідносинами між державою в особі її органів і правопорушником, до якого застосовуються юридичні санкції з

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 255.

негативними для нього наслідками¹. Фінансово-правова відповідальність – це правовідносини охоронного типу, що забезпечені державним примусом, вона реалізується внаслідок вчинення фінансового правопорушення та полягає в застосуванні до правопорушника заходів впливу, що визначені санкцією фінансово-правової норми².

Сприйняття юридичної відповідальності як правовідносин суттєво збагатило наукові уявлення про її місце та роль у системі правового регулювання. Саме з позиції такого розуміння виявилось, що юридична відповідальність здатна не тільки охороняти, а й регулювати суспільні відносини. На це звертає увагу В.Г. Федорова, визначаючи юридичну відповідальність як правовідносини, у яких дієздатні суб'єкти виконують правові вельнія, що містяться в правових заборонах (юридичних обов'язках) та правових можливостях, поєднувані з відповідними штрафними та заохочувальними санкціями³.

Не зупиняючись на докладному аналізі підходів щодо розуміння юридичної відповідальності, зауважимо, що на підтримку заслуговують погляди на юридичну відповідальність як різновид юридичних обов'язків, специфіка яких полягає в необхідності правопорушника зазнати негативної реакції з боку держави у вигляді відповідної міри примусу в поєднанні із застосуванням санкцій, які передбачають міру карального впливу на правопорушника з боку держави. Існуючі підходи щодо розуміння юридичної відповідальності є матеріалізацією одного й того самого правового явища – юридичної відповідальності, пред'явленого на різних рівнях правового регулювання. Якщо юридична відповідальність як санкція є сферою об'єктивного права, то відповідальність як юридичний обов'язок є сферою суб'єктивного права. Розуміння юридичної відповідальності в поєднанні об'єктивного та суб'єктивного зумовлено тим, що об'єктивне право не може бути реалізованим без суб'єктивного, а отже, воно втрачає суть свого існування. Тому потребує визнання той факт, що

¹ Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 105.

² Скорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: Дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2004. – С. 131–132.

³ Федорова В.Г. Понятие юридической ответственности и ее регулятивно-охронтельная природа // Государство и право. – 2007. – № 9. – С. 92.

значення юридичної відповідальності як каральної санкції буде зведено нанівещь за відсутністю такої її форми як юридичний обов'язок зазнати відповідну міру державно-правового осуду за здійснене правопорушення.

Загальнотеоретичні підходи щодо розуміння юридичної відповідальності та охоронних правовідносин вплинули й на розуміння фінансово-правової відповідальності та тих фінансових правовідносин, де ця відповідальність реалізується.

Охоронні фінансові правовідносини забезпечують реалізацію охоронної функції права¹ і спрямовані на здійснення фінансово-правової відповідальності, охорону суб'єктивних прав, застосування санкцій фінансово-правових норм. Вони виникають унаслідок учинення правопорушення й опосередковують правовий зв'язок між державою в особі компетентного органу або посадової особи й правопорушником у разі виявлення фінансового правопорушення, а також застосування до порушника фінансово-правових санкцій². Водночас, у фінансово-правовій літературі разом із поняттям фінансово-правової відповідальності вживається таке поняття, як «правовідносини фінансової відповідальності». Аналізуючи їх співвідношення, звертається увага на те, що відповідальність є обов'язком, а в правовідносинах відповідальності цей обов'язок реалізується. Таким чином, доходимо висновку, що фінансова відповідальність – це частина правовідносин³.

Розвиток вітчизняного законодавства, у тому числі й бюджетного, а також зміни в суспільних відносинах, що відбулися останнім часом, сприяють виникненню нових видів відповідальності. Бюджетним кодексом України визначено відповідальність за порушення бюджетного законодавства, а, встановлюючи принципи бюджетної системи України, законодавець у п. 11 ст. 7 БК України відносить до них і принципи відповідальності учасників бюджетного процесу. Згідно із зазначеним принципом кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або

¹ Карасева М.В. Финансовое право. Общая часть: Учебник. – М.: Юристъ, 1999. – С. 139.

² Карасева М.В., Крехина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 48–49.

³ Мусаткина М.В. Правоотношение финансовой ответственности: понятие и содержание // Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 100–107.

бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу. Для реалізації принципу відповідальності Бюджетним кодексом України введено поняття бюджетного правопорушення, закріплено повноваження органів та посадових осіб щодо притягнення до відповідальності за бюджетне правопорушення й встановлено стягнення (заходи) за бюджетні правопорушення. Норми, що регулюють відповідальність за порушення бюджетного законодавства, об'єднані в окремій главі 18 БК України «Відповідальність за бюджетні правопорушення».

Частиною 1 ст. 121 БК України передбачено, що особи, винні в порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законами України. Однак, при аналізі ст. 117–120, 122 БК України виникає питання щодо правової природи передбачених цими статтями стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства та їх належність до певного виду юридичної відповідальності.

Останнім часом теоретичні питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства дедалі частіше привертають увагу науковців¹. Окремих проблем відповідальності за порушення бюджетного законодавства у своїх працях торкалися М.В. Карасєва, Д.А. Лапинський, А.М. Нікітіна, Н.А. Сагарова, І.А. Сікорська та інші. Але значне коло питань відповідальності за порушення бюджетного законодавства потребує подальших досліджень та узагальнення. Розпочати таке дослідження є досить складним завданням, тому що в бюджетному законодавстві відсутнє визначення бюджетно-правової відповідальності, а в юридичній літературі існують різні погляди щодо її визнання. Хоча почали з'являтися праці, в яких робляться спроби обґрунтувати можливість виокремлення таких нових видів юридичної відповідальності, як фінансова² та бюджетна³.

Визнаючи фінансово-правову відповідальність як вид юридичної, заперечується самостійність бюджетної відповідальності,

¹ Сагарова Н.А. Принуждение в финансовом праве: / Под ред. И.И. Кучерова. – М.: Изд-во «Юрлитинформ», 2006. – С. 77–142.

² Карасева М.В., Крехина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 74.

³ Артюхин Р.Е. Бюджетно-правовая ответственность // Налоговый вестник. – 1998. – № 2.

вважаючи її фінансовою¹. Поряд із цим існує й інша думка, згідно з якою фінансова та бюджетна відповідальність не визнаються окремими видами відповідальності й розглядаються як адміністративна відповідальність. Найбільш гострі суперечки стосуються класифікації юридичної відповідальності, особливо у справах віднести ту чи іншу передбачену законом санкцію до загальновідомих видів юридичної відповідальності або виокремити новий її вид. На такий стан звертає увагу Д.М. Лук'янець, зазначаючи, що досить поширеним серед вітчизняних дослідників є погляд, згідно з яким юридична відповідальність, до якої приносяться різноманітні суб'єкти і яка має ознаки адміністративної, належить до окремого виду, відмінного від адміністративної відповідальності².

Санкції за порушення бюджетного законодавства, передбачені гл. 18 БК України, визначаються як стягнення або заходи. На думку В.П. Нагребельного, стягнення є узагальнюючою правовою категорією, яка характеризує законодавчо встановлені примусові заходи впливу як міру юридичної відповідальності, що використовуються в разі вчинення правопорушення з метою його припинення, покарання винної особи, а також як загальний засіб запобігання новим правопорушенням. Стягнення розуміються як загальний захід примусового впливу на правопорушника в певних однорідних правовідносинах, як конкретний вид юридичної відповідальності або як окрема банківсько-фінансова операція. Найпоширенішими різновидами стягнень є, зокрема, припинення бюджетного фінансування³. Санкції – це передбачені законом заходи впливу, міри юридичної відповідальності, що застосовуються до винної особи і тягнуть за собою певні несприятливі (негативні) для неї наслідки⁴.

¹ Липинський Д.А. Проблемы юридической ответственности / Под ред. д.ю.н., проф. Р.Л. Хачатурова. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 288.

² Лук'янець Д.М. Інститут адміністративної відповідальності: проблеми розвитку. Монографія. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2001. – С. 35; Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: Дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2004. – 210 с.

³ Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – С. 858–859.

⁴ Юридична енциклопедія. У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2003. – Т. 5. – С. 427.

Поділяючи підхід В.П. Нагребельного, зазначимо, що стягнення та санкції є заходами впливу, а юридична відповідальність – формою реалізації відповідних санкцій, які, у свою чергу, є мірою цієї відповідальності. Однак при цьому не слід ототожнювати категорії «санкції» і «юридична відповідальність», оскільки санкція – це можливий наслідок, що настає в разі невиконання правових вимог, але з тих чи інших причин може й не настати, а юридична відповідальність є справжнім наслідком скоєного правопорушення. Крім того, санкція не завжди виражається у формі відповідальності, а наявність санкції ще не говорить про існування юридичної відповідальності, оскільки відповідальність не зводиться лише до реалізації санкцій¹.

У наслідок наявності стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства постає питання щодо визнання та введення в термінологічний обіг поняття бюджетно-правової відповідальності як підвиду фінансово-правової. Поняття бюджетно-правової відповідальності необхідно відмежовувати від поняття «відповідальність за порушення бюджетного законодавства», оскільки остання має комплексний міжгалузевий характер і охоплює цивільну, дисциплінарну, адміністративну, кримінальну та бюджетно-правову відповідальність.

Для бюджетно-правової відповідальності, як підвиду фінансово-правової, властивим є наявність як ознак юридичної відповідальності², так і фінансово-правової³, кожна з яких має особливості прояву.

По-перше, бюджетно-правова відповідальність ґрунтується на державному примусі та є конкретною формою реалізації стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства. А оскільки перелік бюджетних правопорушень та стягнень (заходів) наведено у ст. 117–120, 122 БК України, то є нормативні підстави для визнання бюджетно-правової відповідальності.

По-друге, суб'єктами бюджетно-правової відповідальності (суб'єктами, що притягуються) є винятково учасники бюджетного процесу: розпорядники та одержувачі бюджетних коштів,

¹ Дмитренко Е.С. Фінансове право України. Загальна частина: Навчальний посібник. – К.: Алегта; КНТ, 2006. – С. 340.

² Братусь С.Н. Юридическая ответственность и законность (Очерк теории). – М.: Юридическая литература, 1997. – С. 69–127.

³ Карасева М.В. Финансовое право: Общая часть. – М.: Юристъ, 1999. – С. 181–184.

які наділені бюджетними повноваженнями і є зобов'язаними особами у бюджетних правовідносинах, а також органи місцевого самоврядування за порушення бюджетного планування.

По-третє, суб'єктами притягнення до бюджетно-правової відповідальності є посадові особи органів державного фінансового контролю: Міністр фінансів України, керівник органу Державного казначейства України, керівник органу Державної контрольно-ревізійної служби України, Міністр фінансів Автономної Республіки Крим, керівник місцевого фінансового органу, а також голова виконавчого органу міської міста районного значення, селищної та сільської ради, а щодо місцевих рад – керівники виконавчих органів вищого рівня. Між суб'єктами бюджетно-правової відповідальності існують відносини підпорядкування.

По-четверте, для правопорушника бюджетно-правова відповідальність проявляється в певних негативних наслідках, що полягають у тимчасових обмеженнях бюджетного фінансування: призупинення бюджетних асигнувань (ст. 117 БК України), зупинення операцій з бюджетними коштами (п. 2 ч. 1 ст. 118 БК України), зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням (ч. 1 ст. 119 БК України), повернення коштів до відповідного бюджету (ч. 2 ст. 119 БК України), зупинення операцій з бюджетними коштами (ст. 120 БК України). Для місцевих рад у разі порушення процедури бюджетного планування в частині делегованих державних повноважень негативні наслідки полягають у тимчасовому обмеженні дії рішення про місцевий бюджет. Значені стягнення (заходи) за своєю правовою природою є заходами оперативного організаційно-правового впливу.

По-п'яте, бюджетно-правова відповідальність реалізується в особливій процесуальній формі, передбаченій гл. 18 БК України та іншими бюджетно-правовими актами. Передбачені за порушення бюджетного законодавства стягнення (заходи) накладаються за рішенням керівника відповідного державного органу або органу місцевого самоврядування на підставі протоколу про бюджетне правопорушення або акта ревізії та доданих до нього документів.

Бюджетно-правова відповідальність спрямована на досягнення мети, якою є забезпечення (гарантування) реалізації бюджетно-правових норм, що досягається виконанням функцій цієї відповідальності. У юридичній літературі розрізняють такі функції

фінансово-правової відповідальності, як превентивна, правовідновувальна, каральна, виховна¹; регулятивна та відновувальна², які властиві для бюджетно-правової відповідальності.

Регулятивна функція полягає в оформленні динаміки бюджетних правовідносин, сприяючи нормальному функціонуванню бюджетної системи.

Превентивна функція спрямована на попередження порушень у відносинах підготовки, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітності про виконання бюджетів. Превентивний напрям правового впливу бюджетно-правової відповідальності складається із загальних та індивідуальних превенцій. Загально-правового впливу бюджетно-правової відповідальності на превенцію проявляється в самому факті встановлення бюджетно-правової відповідальності, при цьому превентивний вплив здійснює бюджетно-правова норма, а не її окремих елемент – санкція цієї норми. Індивідуальна превенція спрямована на індивідуально визначеного суб'єкта бюджетних правовідносин і полягає в запобіганні здійснення цим суб'єктом нового порушення бюджетного законодавства. Способом реалізації індивідуальної превенції є зазначення режиму правового позбавлення чи обмеження за здійснення бюджетного правопорушення.

Каральна функція полягає в обмеженнях або фінансового характеру (бюджетного фінансування, які зазнають розпорядники та одержувачі бюджетних коштів), або нормативного (призупиненні дії рішення про місцевий бюджет), тому можна говорити про обмежувальний характер бюджетно-правової відповідальності. Ураховуючи наведене, на нашу думку, цю функцію щодо бюджетно-правової відповідальності можна визначити як обмежувальну.

Відновувальна функція бюджетно-правової відповідальності зумовлена фінансовим характером відносин між суб'єктами, які виникають та існують з приводу бюджетних коштів. Відповідальність правопорушника за невиконання бюджетних обов'язків передбачає цілі – відновлення майнових прав суспільно-територіального утворення та забезпечення трансформації порушених

¹ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 74.

² Нагребельний В.П., Чернадчук В.Д., Сухонос В.В. Фінансове право України. Загальна частина: Навчальний посібник / За заг. ред. члена-кор. АПРН України В.П. Нагребельного. – Суми: ВГД «Університетська книга», 2004. – С. 285–286.

бюджетних правовідносин у регулятивні, лобто приведення бюджетної діяльності у відповідність з правовою моделлю, встановлену бюджетно-правовими нормами.

Реалізуючи зазначені функції, бюджетно-правова відповідальність виконує своє головне призначення: забезпечення розвитку (руху) регулятивних бюджетних правовідносин.

Наявність зв'язку між обов'язком правопорушника зазнати несприятливих наслідків за здійснене правопорушення та правом держави покласти на правопорушника конкретну міру покарання дає підстави визнати юридичну відповідальність особливими правовідносинами¹. На юридичну відповідальність як взяті в динаміці правовідносини між правопорушником та державою звертає увагу О.Е. Лейст².

На нашу думку, можна визначити бюджетно-правову відповідальність як бюджетні правовідносини, у яких уповноважені суб'єкти (суб'єкти притягнення) здійснюють організаційно-правовий вплив на зобов'язаних суб'єктів (суб'єктів, що притягаються) застосуванням стягнень (заходів), передбачених Бюджетним кодексом України, що мають наслідком тимчасові обмеження фінансового або нормативного характеру з метою забезпечення розвитку (руху) регулятивних бюджетних правовідносин відповідно до правової моделі, встановленої бюджетним законодавством. Запропоноване нами визначення розкриває зміст поняття бюджетно-правової відповідальності; урахувавши її особливості та відокремлюючи цей вид відповідальності як самостійну бюджетно-правову категорію, воно дозволяє відмежувати поняття «бюджетно-правова відповідальність» від поняття «відповідальність за порушення бюджетного законодавства».

Підсумовуючи наведене, зауважимо, що виправданим є розуміння бюджетно-правової відповідальності не тільки як санкції чи обов'язку, а й як виду бюджетних правовідносин. Незважаючи на те що поняття бюджетно-правової відповідальності та охоронних бюджетних правовідносин є взаємопов'язаними, вони не тотожні, оскільки саме в охоронних бюджетних правовідносинах

¹ Федорова В. Г. Поняття юридической ответственности и ее регулятивно-охранительная природа // Государство и право. – 2007. – № 9. – С. 87–92.

² Лейст О.Э. Дискуссия об ответственности: проблемы и перспективы // Вестник Московского государственного университета. Серия 11. «Право». – 1981. – № 2. – С. 49.

реалізується бюджетно-правова відповідальність як обов'язок (заснати міру покарання) і як санкція (міра державно-правового примусу).

Охоронними правовідносинами є правовідносини, що призначені опосередковувати владну діяльність держави щодо забезпечення функціонування правового механізму, правової та іншої соціальної інфраструктури, маючи на меті ліквідацію аномальних явищ як із застосуванням правового примусу та правозастосування, так і поза їх межами, і яке реалізується процесуальною процедурою (юридичним процесом)¹. На процесуальному аспекті охоронних правовідносин акцентує увагу О.Г. Лук'янова, зазначаючи, що охоронні правовідносини виникають унаслідок порушення процесуального обов'язку².

Н.І. Сенякін вважає, що юридична відповідальність є правовідносинами, які виникають із правопорушення між державою в особі компетентного органу та правопорушником, на якого покладається обов'язок зазнати відповідних позбавлень та несприятливих наслідків за здійснене правопорушення, за порушення вимог, що містяться в нормах права³. На необхідність дослідження юридичної відповідальності з позиції правовідносин звертає увагу Д.А. Липинський, характеризуючи відповідальність за правопорушення як атрибут правовідношення, який охоплює: обов'язок правопорушника; обов'язок компетентного органу застосувати до правопорушника передбачені санкцією правової норми заходи юридичної відповідальності; реальне зазнання несприятливих наслідків (динаміка вказаного атрибуту правовідношення)⁴.

Гносеологічні корені виникнення та підтримання концепції охоронних правовідносин у науковій літературі пов'язані з тим, що ці правовідносини розглядаються автономно, не враховується їх допоміжна, службова роль щодо регулятивних правовідносин,

¹ Прогазов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 90.

² Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 223.

³ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 599.

⁴ Липинский Д.А. Проблемы юридической ответственности / Под ред. д.ю.н., проф. Р.Л. Хачатурова. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 52–55.

їх роль обмежується лише покаранням (стягненням), тоді як вони є засобом забезпечення стану відповідальності¹.

Охоронні фінансові правовідносини виникають унаслідок порушення фінансово-правової норми на підставі реалізації її санкції². Акцентуючи увагу на тому, що охоронні фінансові правовідносини виникають унаслідок здійснення правопорушення, Ю.О. Крохіна зазначає, що існує правовий зв'язок між державою (муниципальним утворенням) в особі компетентного органу або посадової особи та правопорушником у процесі виявлення факту правопорушення, а також застосування до порушника фінансово-правових санкцій. Через охоронні фінансові правовідносини реалізується охоронна функція права³. Охоронні фінансові правовідносини виникають унаслідок неправомірної поведінки одного із суб'єктів фінансового права як реакція держави на таку поведінку⁴.

Дискусійними є питання термінологічного характеру, зокрема звертається увага на умовність застосування епітету «охоронні». Якщо більш уважно подивитися на механізм дії та взаємодії охоронних норм і відносин, зазначає В.М. Протасов, то можна дійти висновку, що охороняють норми, а правовідносини мають захищати. Норми здійснюють охоронний вплив на поведінку через загрозу виникнення охоронних правовідносин. Останні, виникнувши, мають захищати об'єкти, а не охороняти їх, тому ті реальні правові зв'язки, які в теорії називаються охоронними, точніше було б визначити як захисні. Охоронюваність є якістю, що більш властива нормам, а не правовідносинам⁵. У цій дискусії слушною є думка М.П. Кучерявенко про те, що, реагуючи охоронну функцію права, охоронні правовідносини виначають як реакція держави на неправомірну поведінку суб'єктів правовідносин, застосовуючи міри юридичної відповідальності, здійснюючи захист суб'єктивних прав, охоронні правовідносини

¹ Чирков А.П. Ответственность в системе права: Учебное пособие / Калинин. ун-т. – Калининград, 1996. – С. 38.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 255.

³ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 48–49.

⁴ Финансовое право: Учебник / К.С. Бельский и др., под ред. С.В. Запольского. – М.: Российская академия правосудия; Эксмо, 2006. – С. 61.

⁵ Протасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 77–78.

є витребуваними, коли інтереси учасників правовідносин потребують державно-правового захисту¹. Попри критичні зауваження щодо застосування терміна охоронні правовідносини, які висловлюються в юридичній літературі, традиційно в монографії вживається термін «охоронні бюджетні правовідносини».

Певний науковий інтерес має питання співвідношення термінів «охоронні бюджетні правовідносини» та «правовідносини бюджетної відповідальності». На нашу думку, поняття «охоронні бюджетні правовідносини» є родовим щодо терміна «правовідносини бюджетної відповідальності». При цьому не слід ототожнювати поняття «бюджетно-правова відповідальність» та «правовідносини бюджетної відповідальності», оскільки бюджетна відповідальність – це обов'язок, який реалізується в правовідносинах бюджетної відповідальності. Бюджетні правовідносини, в яких реалізуються міри захисту (попереджувальні та припиняючі), а також пов'язані з провадженням у справі про бюджетне правопорушення, не є бюджетними правовідносинами відповідальності, але охоплюються поняттям охоронних бюджетних правовідносин.

Розглядаючи питання відповідальності, Р.Й. Халфіна звертала увагу на суттєві відмінності двох її видів: відповідальності за протиправну поведінку, яка є юридичним фактом, що породжує правовідносини, та відповідальності за порушення обов'язку в існуючих правовідносинах². У першому випадку йдеться про протиправну поведінку суб'єкта бюджетних правовідносин, яка є підставою виникнення охоронних бюджетних правовідносин; бюджетне правопорушення є підставою виникнення або зміни бюджетних правовідносин, коли регулятивні бюджетні правовідносини переходять в охоронні, а точніше, деліктні бюджетні правовідносини. Бюджетно-правова відповідальність у цьому випадку полягає в покладанні обов'язку на правопорушника в охоронному бюджетному правовідношенні. Здійснення бюджетного правопорушення є підставою або зміни регулятивних бюджетних правовідносин, або виникнення інших видів охоронних правовідносин – адміністративних, кримінальних тощо.

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 274–275.

² Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 322.

У разі неналежної реалізації суб'єктивного бюджетного права або невиконання суб'єктивного бюджетного обов'язку, застосування заходів бюджетно-правової відповідальності спрямоване на те, щоб за неможливості відновлення порушених регулятивних бюджетних правовідносин змінити права та обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин таким чином, щоб було досягнуто передбаченої у разі виникнення цих правовідносин результату. Таким чином, бюджетно-правова відповідальність в існуючих правовідносинах має на меті забезпечити приведення реальної поведінки суб'єктів у відповідність до приписів бюджетно-правових норм, тобто забезпечити відповідність бюджетних правовідносин їх правовій моделі.

Бюджетно-правова відповідальність у своєму розвитку проходить три стадії: становлення (здійснення бюджетного порушення), конкретизації (визначення конкретної міри та обов'язку бюджетно-правової відповідальності) та реалізації (зазначення конкретної міри бюджетно-правової відповідальності). Перша стадія починається з моменту здійснення бюджетного порушення і триває до його виявлення, будучи сферою розвитку бюджетно-деліктних відносин. Друга стадія – провадження у справі про бюджетне правопорушення, що закінчується прийняттям рішення про застосування стягнення (є сферою розвитку правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення). Третя стадія – застосування стягнення за порушення бюджетного законодавства (є сферою розвитку правовідносин бюджетної відповідальності).

Складним завданням є встановлення інваріанта ознак охоронних правовідносин, а в дослідженні природи цих правовідносин методологічно важливим є встановлення їх головного призначення в правовій системі¹.

Охоронні бюджетні правовідносини мають на меті забезпечення охорони приписів регулятивних бюджетно-правових норм. Розкриваючи сутність охоронних податкових правовідносин, М.П. Кучерявенко звертає увагу на те, що вони виникають за умови порушення прав та невиконання обов'язків, коли учасники правовідносин потребують правових способів захисту з боку держави. Один бік таких правовідносин представляє компетентний

¹ Протасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 64–65.

суб'єкт – носій владних повноважень, наділений державою повноваженнями щодо примусу. Іншою стороною є особа, до якої застосовуються способи державного примусу, які вона зобов'язана знати. Способи, форми державного примусу деталізуються через санкцію правової норми¹. Охоронні бюджетні правовідносини виникають за умови порушення суб'єктивних бюджетних прав держави або адміністративно-територіальної одиниці, невиконання обов'язків зобов'язаними суб'єктами бюджетних правовідносин, якими є державні органи та установи, що мають статус бюджетної установи або одержувачі бюджетних коштів.

Змістовий бік функціонування охоронних бюджетних правовідносин зумовлений специфікою юридичних фактів, особливо стіями об'єктів захисту та характером охоронних завдань. Об'єктом захисту може бути певний сегмент системи бюджетних відносин, а завданням – забезпечення функціонування бюджетно-правового механізму² та його окремих елементів, основним серед яких є регулятивні бюджетні правовідносини. Якщо загроза зриву процесу бюджетно-правового регулювання зумовлена не бюджетними правовідносинами, а іншим елементом, то охоронні бюджетні правовідносини виникають з приводу захисту саме цих елементів з метою їх збереження. Так, охоронні бюджетні правовідносини можуть виникнути під час представлення проекту закону про Державний бюджет України Верховній Раді України, якщо поданий Кабінетом Міністрів України проект не відповідає вимогам Бюджетного кодексу України, Основним напрямом бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України до Основних напрямів. У цьому випадку функціонування охоронних бюджетних правовідносин не пов'язане з примусом, що дозволяє не обмежувати призначення цих правовідносин необхідністю правового опосередкування винятково заходами примусу. Тому широта цільового призначення та насиченість змісту охоронних бюджетних правовідносин передбачає те, що вони забезпечують усунення різних перешкод

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 27/5.

² Чернадчук В.Д. Бюджетный процессуально-правовой механизм // Проблемы і перспективи розвитку банківської системи України: Збірник наукових праць. – Суми: ВВП «Мрія-1»; ЛТД УАВС, 2004. – Т. 10. – С. 100–105.; Чернадчук В. Окремі питання бюджетного процесуально-правового механізму // Підприємство, господарство і право. – 2005. – № 2. – С. 6–9.

регулюючій дії права без застосування заходів примусу в бюджетній діяльності. Невиконання вимог, які висуваються до проекту закону про Державний бюджет України, можна умовно розглядати як правопорушення, яке є юридичним фактом, що спричиняє правові наслідки для суб'єктів попереднього регулятивного бюджетного правовідношення у вигляді набуття ними нових прав та обов'язків, яких вони не мали до цього. У суб'єктів з'являються нові права та обов'язки, що породжує новий правовий зв'язок між тими самими суб'єктами. Право Верховної Ради України застосувати до Кабінету Міністрів України заходи оперативного впливу можна розглядати як правомочність на одностороннє волевиявлення. Новий правовий зв'язок між суб'єктами зумовлює появу нового бюджетного правовідношення – охоронного, що означає розвиток бюджетних правовідношень, трансформацію регулятивного в охоронне, перетворення в складне, але єдине бюджетне правовідношення. У новому бюджетному правовідношенні залишаються ті самі суб'єкти, воно не опосередковує засобів державного примусу, але за його допомогою усувається правова аномалія.

Охоронні бюджетні правовідношення призначені забезпечити функціонування бюджетно-правового механізму, маючи на меті ліквідацію правових аномалій як за допомогою правового примусу та правозастосування, так і поза їх межами, будучи реалізованими в межах процедур бюджетного процесу.

У загальному розумінні охоронними бюджетними правовідносинами є владні відносні правовідношення, що виникають унаслідок неправомірної поведінки зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідношень, у межах яких реалізуються стягнення (заходи) за бюджетні правопорушення, передбачені гл. 18 БК України та за собою захисту. Засоби захисту застосовуються як превентивні заходи, коли не здійснено бюджетне правопорушення, а в разі його здійснення (деліктні бюджетні правовідношення) маємо юридичний факт виникнення правовідношень провадження у справі про бюджетне правопорушення та їх подальшої трансформації в правовідносини бюджетної відповідальності.

У ст. 117–120, 122 БК України містяться вказівки на правові наслідки здійснення дій, описаних у диспозиціях вказаних норм. Якщо поведінка суб'єкта відповідає диспозиції вищезазначеної норми, то настають наслідки, передбачені санкціями цих норм. Така поведінка, на думку Д.М. Лук'янца, має всі ознаки

правовідносин, причому елементи структури таких правовідносин чітко кореспондують елементам складу правопорушення¹.

Правовідносини, які складаються в процесі здійснення бюджетного правопорушення, є бюджетно-деліктними правовідносинами. Природно, що порядок здійснення бюджетного правопорушення не може бути регламентованим бюджетно-правовими нормами в принципі, але норми гл. 18 БК України описують ті дії і ту поведінку суб'єкта, які вважаються бюджетним правопорушенням і за які настає відповідальність згідно із санкціями бюджетно-правових норм цієї глави, тим самим забороняючи здійснювати такі дії.

Суб'єктами бюджетно-деліктних правовідносин є особи, які визначаються Бюджетним кодексом України як учасники бюджетного процесу. Вони поділяються на дві групи: уповноважені (суб'єкти притягнення) та зобов'язані (суб'єкти, що притягаються до бюджетно-правової відповідальності). Уповноваженим суб'єктом бюджетно-деліктних правовідносин (суб'єктом притягнення) є держава або адміністративно-територіальні одиниці в особі визначених Бюджетним кодексом України виконавчих органів та їх посадових осіб. Цей суб'єкт має подвійний статус: з одного боку, реалізує державний примус, а з іншого – виступає як особа, права якої порушено. Зобов'язаними суб'єктами бюджетно-деліктних правовідносин (суб'єктами, що притягаються до відповідальності) можуть бути розпорядники та одержувачі бюджетних коштів на стадії виконання бюджету, а також Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради на стадіях бюджетного планування й бюджетної правотворчості.

Об'єктом деліктних правовідносин є ті цінності, ті суспільні відносини, на які посягає правопорушення. Щоб вирішити питання визначення об'єкта бюджетно-деліктних правовідносин, потрібно встановити його співвідношення з поняттям «об'єкт бюджетного правопорушення».

Визначений ст. 116 БК України об'єкт бюджетного правопорушення як встановлений Бюджетним кодексом України та іншими нормативно-правовими актами порядок складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання закону чи рішення про

¹ Лук'янець Д.М. Адміністративно-деліктні відносини в Україні: теорія та практика правового регулювання. Монографія. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2006. – С. 11.

бюджет або звіту про виконання бюджету досить узагальнено містить теоретичну конструкцію складу бюджетного правопорушення, що призводить до різного тлумачення. Зокрема, об'єктом бюджетного правопорушення одні автори вважають бюджетну систему України, її принципи, правові засади функціонування, бюджетний процес і міжбюджетні відносини¹, інші – суспільні відносини, що виникають у процесі виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів².

Унаслідок діалектичного взаємозв'язку, що існує між нормою права та правовідносинами, як зауважує О.С. Іоффе, неможливо порушити правову норму без порушення конкретного правовідношення, як неможливо порушити правовідношення, не порушивши при цьому правової норми. Отже, доходимо висновку, що норма і правовідношення є єдиним об'єктом посягання для здійснення правопорушення, однак в межах цієї єдності зберігається відмінність між нормою і правовідношенням³. Якщо в регулятивних правовідносинах реалізується правомірна поведінка суб'єктів, то виникнення й розвиток охоронних правовідносин пов'язані з неправомірною поведінкою, наявністю правопорушення⁴. Неправомірна поведінка безпосередньо не порушує цілісності системи юридичних приписів. Бюджетно-правова норма за формою та змістом залишається такою самою і після недотримання або невиконання припису цієї норми, що дозволяє доbitися її подальшої реалізації. Якщо під правопорушенням розуміти конфлікт діяння з правовою нормою, його протиправність, то в цьому аспекті можна говорити про порушення об'єктивного права. Однак, якщо говорити про безпосереднє, дійсне порушення об'єктивного права, то більшою мірою, на думку В.Н. Протасова, це відбувається під час видання неправового юридичного закону чи іншого протиправного нормативного акта⁵.

¹ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 324.

² Кодекс України об адміністративних правонарушеннях: Научно-практичний коментарий. – Х.: ООО «Одиссей», 2002. – С. 544.

³ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – Т. 1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 286–287.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Ведение в теорию налогового права. – С. 274.

⁵ Протасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 67–68.

Поняття об'єкта бюджетного правопорушення є узагальненим, тому доцільно розрізняти загальний, родовий та конкретний об'єкти бюджетного правопорушення. Загальний об'єкт бюджетного правопорушення – це сукупність усіх бюджетних правовідносин, які охороняються правовими нормами. Родовий об'єкт – це закінчене, цілісне бюджетне відношення, він є системою конкретних об'єктів бюджетного правопорушення, кожен з яких пов'язаний з будь-яким реальним правопорушенням. Наприклад, на правила виконання бюджету посягають такі правопорушення: нецільове використання бюджетних коштів, невиконання вимог законодавства щодо зарахування доходів, недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами, порушення при взятті бюджетних зобов'язань, порушення при веденні та поданні документів, що застосовуються в бюджетному процесі. Отже, родовий об'єкт диференціюється на конкретні об'єкти, пов'язані з кожним окремим бюджетним правопорушенням. У середині конкретних об'єктів також можуть існувати зв'язки. Порушення під час взяття бюджетних зобов'язань, наприклад, може полагати у взятті бюджетних зобов'язань без встановлення відповідних бюджетних асигнувань понад встановлені обсяги таких асигнувань або їх взяття без належних повноважень. Таким чином, бюджетне правопорушення посягає на організацію бюджетного процесу чи бюджетної системи і є єдністю двох поєднаних явищ: особистого елементу та суспільних відносин.

У юридичній науці накопичено значний обсяг теоретичного матеріалу щодо теорії правопорушення. Проте, на думку В.М. Протасова, існують окремі недостатньо досліджені аспекти методологічного характеру, передусім виникає питання, про порушення якого права йдеться – об'єктивного чи суб'єктивного або того й другого. Заслугує на підтримку думка автора про те, що неправомірна поведінка безпосередньо не порушує цілісності правових приписів. Бюджетно-правова норма за формою та змістом залишається такою і після недотримання або невиконання правила, що міститься у цій нормі, що й дозволяє її реалізацію в подальшому. Якщо ж під правопорушенням розуміти конфлікт діяння з бюджетно-правовою нормою, його протиправність, то в цьому розумінні можна говорити про порушення об'єктивного права. Однак, якщо говорити про безпосереднє, дійсне порушення об'єктивного права, то це більшою мірою, на

думку В.М. Протасова, відбувається в разі видання неправового нормативного акта¹.

Таке порушення передбачено ст. 122 БК України – прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог Бюджетного кодексу України щодо формування бюджету в частині державних делегованих повноважень. Воно, як і інші, стає можливим через невиконання суб'єктом свого суб'єктивного бюджетного обов'язку, а в деяких випадках компетенційного обов'язку (компетенційної правомочності). Бюджетне порушення, насамперед, є порушенням компетенційного правообов'язку, наслідком чого є порушення суб'єктивного права уповноваженого суб'єкта, зокрема права власності на бюджет суспільно-територіального утворення, створення перепон в його реалізації та перетворенні його з можливого в дійсне. Як наслідок маємо діяння зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин поза межами правової моделі, невиконання приписів бюджетно-правових норм. Бюджетне порушення є винною нереалізацією суб'єктом бюджетних правовідносин обов'язку, а в деяких випадках – суб'єктивного бюджетного правообов'язку.

Підсумовуючи, можна зазначити, що бюджетні правовідносини, виникаючи з правомірної дії чи події з метою належної організації бюджетного процесу, а в ширшому розумінні – бюджетної діяльності, є регулятивними бюджетними правовідносинами. Бюджетні правовідносини, що виникають унаслідок передбачених бюджетним законодавством обставин, що перешкоджають нормальному руху регулятивних бюджетних правовідносин, є охоронними бюджетними правовідносинами, у які переходять (трансформуються) порушені регулятивні бюджетні правовідносини.

Об'єктивною стороною бюджетного порушення є діяння, що полягає в недотриманні встановленого порядку складання, розгляду, затвердження внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету.

Суб'єктами бюджетного порушення є винятково учасники бюджетного процесу, визначені ч. 1 ст. 20 БК України, а також одержувачі бюджетних коштів. Однак у будь-якому разі не може бути суб'єктом бюджетного порушення Верховна Рада України, оскільки вона при прийнятті закону про Державний

¹ Протасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая лит-ра, 1991. – С. 67–68.

бюджет України діє від імені держави. У разі прийняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України, положення якого не відповідають Конституції України, в установленому порядку ці положення можуть бути визнані неконституційними рішенням Конституційним Судом України і втрачають чинність з дня ухвалення такого рішення.

Визначення бюджетного порушення не містить вказівок на особливості суб'єктивної сторони правопорушення, тому вважається, що воно може бути здійснене як навмисно, так і через необережність.

У фінансово-правовій літературі звертається увага на недосконалість законодавчого визначення поняття бюджетного правопорушення¹. На відміну від визначень інших видів правопорушень, зокрема, адміністративного, де вказується на застосування адміністративної відповідальності², визначення бюджетного правопорушення не містить вказівки на настання бюджетно-правової відповідальності, що цілком вписується в конструкцію гл. 18 БК України, оскільки відповідно до ч. 1 ст. 121 БК України особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законами України. Охоронні бюджетні правовідносини необхідно відрізнити від інших галузевих, зокрема адміністративних, охоронних правовідносин, які виникають унаслідок порушення бюджетно-правової норми, але на підставі адміністративно-правової санкції³. Тому охоронні фінансові правовідносини забезпечують взаємозв'язок і можливість застосування інших видів юридичної відповідальності, закріплених нормами інших галузей права, дослідженню яких може бути присвячена окрема дисертаційна робота⁴.

У випадку бюджетного порушення здійснюється його виявлення шляхом фіксації факту такого правопорушення та подальшим провадженням у справі про бюджетне правопорушення

¹ Скорська І.А. Бюджетне правопорушення: поняття та види // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні науки. – Випуск 23. – 2004. – С. 380–385.

² Кодекс України про адміністративні правопорушення // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 27. – Ст. 132.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 255.

⁴ Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин: Дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2003. – С. 91.

з метою встановлення міри відповідальності (стягнення, заходу) за здійснене правопорушення.

Між охоронними та контрольними бюджетними правовідносинами простежується зв'язок, який полягає у тому, що контрольні правовідносини мають подвійну природу і спрямовані на встановлення як позитивної відповідальності суб'єктів фінансових правовідносин, так і фактів фінансового правопорушення¹. Завдяки контролюно-бюджетним правовідносинам виявляються відхилення регулятивних бюджетних правовідносин, встановлюється факт здійснення бюджетного правопорушення. Таким чином, контрольні бюджетні правовідносини, виявляючи бюджетні правопорушення, трансформуються у правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення, унаслідок чого в уповноважених суб'єктів бюджетних правовідносин з'являються нові права та обов'язки, яких вони не мали до виявлення факту бюджетного правопорушення.

Отже, відбувається трансформація бюджетно-деліктних або контрольні-бюджетних правовідносин у правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення, які мають свої особливості. По-перше, це обмежене коло суб'єктів, якими є зобов'язаний суб'єкт (суб'єкт бюджетного правопорушення) та уповноважений суб'єкт (суб'єкт, наділений бюджетним законодавством правом здійснювати провадження у справі про бюджетне правопорушення та приймати рішення про застосування стягнень (заходів). Коло суб'єктів бюджетного правопорушення обмежується тільки частиною учасників бюджетного процесу, а саме розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, а також місцевими радами. Уповноваженими суб'єктами бюджетних правовідносин є особи, визначені гл. 18 БК України, серед яких виділяються суб'єкти, які здійснюють фіксацію та розслідування факту бюджетного правопорушення та суб'єкти, що приймають рішення щодо накладення стягнення за бюджетне правопорушення. Першими є посадові особи, а другими – керівники органів державної виконавчої влади або виконавчих органів місцевих рад, наділені бюджетними повноваженнями. По-друге, права та обов'язки суб'єктів правовідносин провадження визначені виключно Бюджетним кодексом України та підзаконними

¹ Мусаткіна М.В. Правоотношение финансовой ответственности: понятие и содержание / Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 105.

нормативно-правовими актами Кабінету міністрів України, Міністерства фінансів України та Державного казначейства України. По-третє, стягнення (захід) може бути накладене лише в межах відповідного бюджетного періоду і не може бути застосоване в наступному бюджетному періоді.

Об'єктом правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення є фактичний зміст бюджетно-деліктних відносин, саме з приводу встановлення та фіксації якого й виникає правовий зв'язок між суб'єктами цих відносин, результатом якого є прийняття рішення про накладення стягнення (заходу). Оскільки правовідносини провадження є складними й полягають у послідовній зміні простих правовідносин провадження, то простими об'єктами цих правовідносин є протокол про бюджетне правопорушення, акт ревізії, додатки до цих документів, рішення про застосування заходів стягнення за бюджетне правопорушення тощо.

Правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення виникають у момент виявлення бюджетного правопорушення, яке є фактичною підставою як бюджетно-правової відповідальності, так і правовідносин провадження. У цьому випадку поняття «підстави виникнення правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення» та «підстави бюджетно-правової відповідальності» ототожнюються. Для виникнення таких правовідносин провадження необхідна наявність формальної підстави, тобто визнання бюджетно-правовою нормою здійсненого діяння бюджетним правопорушенням, та процесуальної, тобто урегульованості процедури провадження у справі про бюджетне правопорушення. Така процедура визначена відповідними порядками, що регламентують процедуру провадження у справі про бюджетне правопорушення та прийняття рішення про застосування стягнення (заходу).

У межах правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення процесуальна діяльність уповноважених суб'єктів спрямована на встановлення усіх обставин здійсненого бюджетного правопорушення, що є передумовою індивідуалізації та конкретизації бюджетно-правової відповідальності. Зазначені правовідносини існують на стадії конкретизації бюджетно-правової відповідальності, яка закінчується прийняттям уповноваженим суб'єктом рішення, яким визнається факт здійснення бюджетного правопорушення та застосовуються стягнення (заходи) за

порушення бюджетного законодавства. Рішення про застосування стягнення (заходів) приймається у вигляді розпорядження (про закупиння операцій з бюджетними коштами, про призиупинення бюджетних асигнувань тощо) або рішення (про зменшення бюджетних асигнувань, про закупиння дії рішення про місцевий бюджет) і містить указівку на обсяг правообмежень, які зобов'язані зазнати правопорушник.

Отже, правовідносинами провадження у справі про бюджетне правопорушення є владні індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між уповноваженим суб'єктом (суб'єктом притягнення), яким є держава в особі уповноваженого органу, та правопорушником унаслідок встановлення, фіксації, розслідування та прийняття рішення про застосування стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства, якими на правопорушника покладаються додаткові обов'язки зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне правопорушення.

Заключною стадією бюджетно-правової відповідальності є її реалізація, що полягає у зазнанні порушником бюджетного законодавства певних правових позбавлень, обмежень правового статусу суб'єкта бюджетно-правової відповідальності, а також відновленні правового стану бюджетної діяльності та стимулювання правомірної поведінки зобов'язаного суб'єкта в подальшому.

На стадії реалізації бюджетно-правової відповідальності відбувається підтвердження рішенням уповноваженого суб'єкта спеціального правового статусу правопорушника, якого він набуває внаслідок обмеження окремих його суб'єктивних бюджетних прав та покладанням на нього додаткових обов'язків.

Досліджуючи правовідносини фінансової відповідальності, М.В. Мусаткіна звертає увагу на такі їх специфічні риси, як імперативний, матеріально-правовий, конкретний характер та безпосередня спрямованість на реалізацію каральної функції бюджетно-правової відповідальності¹. На нашу думку, застосування такої характеристики правовідносин, як імперативні, є певною мірою некоректним, оскільки імперативність стосується методу, а відносини слід характеризувати як владні.

¹ Мусаткіна М.В. Правоотношение финансовой ответственности: понятие и содержание // Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 102.

Уповноваженим суб'єктом правовідносин бюджетної відповідальності є держава в особі уповноважених органів, наділяних відповідною компетенцією, перелік яких подано у гл. 18 Бюджетного кодексу України. Такий уповноважений суб'єкт на ділений не лише правом застосовувати стягнення (заходи) за порушення бюджетного законодавства, а й контрольними функціями щодо усунення бюджетного правопорушення. Пунктом 10 Порядку закупиння операцій із бюджетними коштами (Затверджений наказом Державного казначейства України від 18.11.2002 р. № 213)¹ передбачено, що розпорядження про відновлення операцій з бюджетними коштами приймається уповноваженим органом, який прийняв розпорядження про закупиння операцій із бюджетними коштами, або установою вищого рівня на підставі доповідної записки посадової особи уповноваженого органу, або інформації про усунення бюджетного правопорушення. Відповідно до п. 9 Порядку призиупинення бюджетних асигнувань (Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 15.05.2002 р. № 319)² за результатами отриманої інформації про усунення бюджетного правопорушення та підтверджувальних документів Міністерства фінансів України, Міністерства фінансів Автономної Республіки керівник місцевого фінансового органу, голова виконавчого органу міської, селищної та сільської ради, який прийняв рішення про призиупинення бюджетних асигнувань, приймає рішення про відновлення дії бюджетних асигнувань. Тим самим забезпечується реалізація не лише відновлювальної та обмежувальної функції, а й контроль за реалізацією цих функцій та трансформацією бюджетно-деліктних відносин у регулятивні бюджетні правовідносини.

Іншим суб'єктом правовідносин є правопорушник (зобов'язаний суб'єкт), на якого покладається обов'язок зазнати несприятливих наслідків у вигляді тимчасових обмежень фінансування бюджетних видатків. Так, зокрема, Порядком призиупинення бюджетних асигнувань передбачено, що бюджетні асигнування призиупиняються в обсязі, що дорівнює 50 відсоткам асигнувань, затверджених у плані асигнувань розпорядника бюджетних коштів за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету на

¹ Офіційний вісник України. – 2002. – № 49. – Ст. 2230.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.

період від одного до трьох місяців, за винятком асигнувань на оплату праці (1110), нарахування на заробітну плату (1120) та трансфертів населенню (1340). Порядком зупинення операцій із бюджетними коштами передбачено, що зупиненню підлягають усі операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та (або) одержувачів бюджетних коштів, за винятком сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів (у тому числі пені, фінансової санкції); виконання рішень органів, яким відповідно до закону надано право стягнення коштів; операцій зі здійснення видатків, які передбачені за кодами економічної класифікації видатків 1110 (у тому числі 1111, 1112, 1113), 1120, 1340 (у тому числі 1341, 1342, 1343).

Відповідно до ч. 3 ст. 124 БК України рішення про накладення заходу стягнення за бюджетне правопорушення набирає чинності з дня його підписання і підлягає негайному виконанню. Однак підзаконними нормативно-правовими актами, що регулюють порядок застосування заходів стягнення питання негайного виконання вирішується по-різному, що зумовлено особливостями наслідків застосування цих заходів стягнення. Так, у випадку прийняття рішення про зупинення операцій із бюджетними коштами орган Державного казначейства не пізніше ніж наступного робочого дня після отримання розпорядження зупиняє відповідні операції. Тому можна вести мову про таку особливість правовідносин бюджетної відповідальності, як наявність третього суб'єкта цих правовідносин – виконавця, яким є орган Державного казначейства. У випадку прийняття рішення про призупинення бюджетних асигнувань бюджетні асигнування призупиняються з першого числа місяця, наступного за датою прийняття такого розпорядження¹. Це зумовлено тим, що розпорядження є підставою для внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету (плану асигнувань із загального фонду бюджету відповідного розпорядника бюджетних коштів) шляхом перенесення бюджетних асигнувань на наступні періоди. Таким чином, у другому випадку також йдеться про негайне виконання розпорядження шляхом здійснення певних дій

¹ Порядком зупинення операцій з бюджетними коштами. Затверджений наказом Державного казначейства України від 18.11.2002 р. № 213 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 49. – Ст. 2230.

щодо внесення змін до помісячного розпису, а саме обмеження бюджетних асигнувань здійснюється з першого числа наступного місяця, що зумовлено технологією бюджетних асигнувань.

У правовідносинах бюджетної відповідальності на правопорушника покладається обов'язок надати інформацію уповноваженому суб'єкту про усунення бюджетного правопорушення та докази підтвердження такого усунення. Саме так здійснюється контроль за усуненням бюджетного правопорушення. За результатами аналізу отриманої інформації та підтверджувальних документів уповноважений суб'єкт приймає рішення про відновлення попереднього стану правопорушника, і, таким чином, охоронні бюджетні правовідносини трансформуються в регулятивні бюджетні правовідносини. Отже, правовідносини бюджетної відповідальності пронижуються бюджетно-контрольними правопорушниками, якими забезпечується контроль з боку уповноваженого суб'єкта бюджетних правовідносин за усуненням бюджетного правопорушення, його негативних наслідків для бюджетної діяльності, оцінка виконання приписів розпорядження, що має наслідком висновок про стан виправлення бюджетних правовідносин та трансформації охоронних у регулятивні бюджетні правовідносини.

Об'єктом правовідносин бюджетної відповідальності є стягнення (заходи), з якими й пов'язана реалізація прав та обов'язків суб'єктів, їх дії та взаємодія в цьому процесі. Об'єктом інколи ототожнюють з юридичним фактом – підставою виникнення бюджетних правовідносин. Але оскільки вони є підставами для застосування стягнень (заходів) і одночасно породжують правовідносини відповідальності, вони є юридичними фактами. Якщо поняття «підстава юридичної відповідальності» та «юридичний факт» за своєю суттю є тотожними поняттями, то об'єктом на відміну від них не може передувати бюджетним правовідносинам. Об'єктом-дією можуть бути такі дії, які здійснюються у відповідності із правами та обов'язками суб'єктів бюджетних правовідносин, а вони не можуть співпадати з юридичними фактами.

Бюджетне правопорушення як юридичний факт є підставою виникнення індивідуально-визначеного правопорушення правопорушника у справі про бюджетне правопорушення, результатом якого є прийняття індивідуального акту застосування санкції бюджетно-правової норми, що є підставою виникнення правовідносин бюджетної відповідальності. У межах зазначеного

правовідношення реалізується примусовий вплив на поведінку правопорушника, тому конкретне правовідношення бюджетної відповідальності є формою примусової реалізації санкції відповідно бюджетно-правовій норми, яка встановлює стягнення (заходи) за порушення бюджетного законодавства.

Стягнення (заходи) за бюджетні правопорушення передбачені Бюджетним кодексом України. Такими стягненнями (заходами) є: припинення бюджетних асигнувань (ст. 117 БК України); зупинення операцій із бюджетними коштами (п. 2 ч. 1 ст. 118 БК України); зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням (ч. 1 ст. 119 БК України); обов'язкове повернення коштів, отриманих у вигляді субвенції до відповідного бюджету (ч. 2 ст. 119 БК України); припинення дії рішення про місцевий бюджет протягом місяця з дня його прийняття з одночасним зверненням до суду (ст. 122 БК України).

Постає питання щодо визнання зазначених стягнень (заходів) фінансовими санкціями. Відповідно до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»¹ фінансова санкція – грошова сума, що стягується за порушення вимог цього Закону з суб'єктів підприємницької діяльності за місцем їх реєстрації до відповідного місцевого бюджету.

У Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»² застосовується термін «штрафна санкція», який ототожнюється із терміном «штраф». Згідно із зазначеним законом штрафною санкцією (штрафом) є плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків через порушення ним правил оподаткування, визначених відповідними законами. Характеризуючи зміст санкцій за податкові правопорушення, зазначає М.П. Кучерявенко, необхідно мати на увазі, що нею є фактично штраф, тому, вважає науковець, потребує уточнення визначення штрафної санкції, надане у Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими

¹ Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 7. – Ст. 34.

² Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.

фондами». Аналізуючи зміст п. 17.1 ст. 17 Закону України М.П. Кучерявенко вважає, що йдеться про конкретні грошові суми, які мають зараховуватися до того бюджету, до якого вони мають бути перерахованими¹. Термін «фінансова санкція» також застосовується в нормативно-правових актах Державної податкової адміністрації України, отожнюючись із термінами «штрафна санкція» та «штраф». Зокрема, Інструкцією про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби штрафна (фінансова) санкція (штраф) визначається як плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків унаслідок порушення ним правил оподаткування, визначених відповідними законами та іншими нормативно-правовими актами².

На думку М.В. Карасьової, під фінансово-правовими санкціями необхідно розуміти передбачені фінансово-правовими нормами засоби державного примусу, що покладають на правопорушника додаткові обтяження у вигляді фінансової пені або штрафів³. Узагальнюючи наведені положення, фінансовою санкцією можна вважати грошовий платіж за порушення законодавства, що стягується до відповідного бюджету. Однак, аналізуючи правову природу стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства, передбачених ст. 117–120, 122 БК України, можна виділити ознаки, які відрізняють їх від фінансових санкцій і дозволяють об'єднати у виокремлену групу – бюджетні санкції.

По-перше, зазначені стягнення (заходи) застосовуються тільки за здійснене бюджетне правопорушення. Однак бюджетне правопорушення може бути підставою виникнення й інших видів охоронних правовідносин, зокрема, адміністративних або кримінальних, що є цілком виправданим, оскільки призначення цих правовідносин полягає у забезпеченні нормального існування інших, у тому числі й бюджетних, правовідносин. Санкції

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. – Х.: Легас; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – С. 576, 578.

² Інструкції про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби. Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 11.06.2003 р. № 290 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 27. – Ст. 1347.

³ Карасьева М.В. Финансовое право. Общая часть. – М., 1999. – С. 183–184.

інших галузей права, що застосовуються за бюджетне правопорушення, спрямовані на забезпечення нормального існування та розвитку регулятивних бюджетних правовідносин. Адміністрації, кримінальні, цивільні та інші види охоронних правовідносин є гарантією дотримання бюджетної дисципліни та законності у бюджетній сфері. Стягнення (заходи) за порушення бюджетного законодавства, передбачені Бюджетним кодексом України, застосовуються тільки в межах охоронних бюджетних правовідносин уповноваженими суб'єктами цих правовідносин.

По-друге, стягнення (заходи) за порушення бюджетного законодавства мають наслідком тимчасові обмеження фінансового або нормативного характеру. Санкція фінансово-правової норми, як зазначає Л.К. Воронова, містить указівку на невідгідні для її порушника наслідки. До порушників фінансової дисципліни застосовуються і специфічні засоби: фінансові, зокрема, до бюджетних установ – повне або часткове закриття бюджетних асигнувань¹. Санкції фінансово-правової норми за своєю сутністю є економічно-юридичними (майновими), бо невідгідність, небажаність передбачуваних ними заходів полягає у зменшенні майнової сфери правопорушника через його грошові фонди та кошти². На перший погляд здається, що і стягнення (заходи) за порушення бюджетного законодавства здійснюють фінансовий вплив та зменшують майнову сферу правопорушника, яким є розпорядник або одержувач бюджетних коштів. Однак бюджетні кошти перераховуються розпорядникам тільки на фінансування видатків, які передбачені актом про бюджет. Розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, прийняття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету на виконання функцій своєї установи. Призначення бюджету полягає у фінансуванні завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади та місцевого самоврядування. Стягнення (заходи) є тимчасовими позбавленнями або обмеженнями фінансового чи нормативного характеру.

Застосування таких заходів, як призупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами, зменшення

¹ Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – С. 67.

² Орлюк О.П. Фінансове право. – К.: ЮрінкомІнтер, 2003. – С. 45.

асигнувань розпорядникам асигнувань на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням, зупинення операцій з бюджетними коштами, має на меті, як і фінансові санкції, позбавлення (обтяження) майнового (грошового) характеру до правопорушника, але на відміну від фінансових грошові кошти не віділяються з бюджету або виділяються з обмеженнями. З іншого боку, обмеження бюджетного фінансування має наслідком обмеження виконання функцій бюджетної установи, які є частиною функцій суспільно-територіального утворення і, в остаточному підсумку, обмеження задоволення публічних потреб. Привертає увагу той факт, що за винної дії або бездіяльності правопорушника, яким є розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі керівника, несе відповідальність у тому числі й кінцевий споживач бюджетних послуг, яким є певна частина населення.

Певний науковий інтерес має ст. 122 БК України, якою встановлено відповідальність органів місцевого самоврядування за порушення бюджетного планування. У разі порушення вимог Бюджетного кодексу України та закону про Державний бюджет України щодо формування місцевого бюджету в частині делегованих повноважень Кабінету Міністрів України надається право протягом місяця з дня прийняття рішення про обласний бюджет, бюджет Автономної Республіки Крим чи міст Києва та Севастополя призупинити дію цього рішення з одночасним зверненням до суду. Таке саме право надається Голові Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, голові обласної, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій стосовно районного та міського (міст обласного та республіканського Автономної Республіки Крим значення), а також голові районної державної адміністрації, голові виконавчого органу міської (міста обласного чи республіканського Автономної Республіки Крим значення) стосовно сільського, селищного чи районного у місті бюджету в частині державних делегованих повноважень. Якщо сільська, селищна, районна в місті рада прийняла рішення про бюджет з порушенням Конституції України, Бюджетного кодексу України та закону про Державний бюджет України, ігноруючи вимоги компетентних органів (уповноважених суб'єктів) про приведення цих рішень у відповідність із законом, то повноваження зазначених рад можуть бути достроково припинені відповідно до

ст. 78 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»¹, тобто порушення встановленого порядку бюджетного планування в частині делегованих державних повноважень має наслідком настання конституційно-правової відповідальності. Призупинення дії рішення про місцевий бюджет не є фінансовою санкцією, хоча може мати негативні фінансові наслідки, якщо на підставі рішення суду рішення про місцевий бюджет буде визнане незаконним, то до прийняття нового рішення про місцевий бюджет буде здійснюватися бюджетне фінансування з обмеженнями, передбаченими ст. 79 БК України. Тому призупинення дії рішення про місцевий бюджет як реакція держави в особі центральних або місцевих органів виконавчої влади на неправомірні дії місцевої ради є заходом впливу, що може мати несприятливі фінансово-правові або конституційно-правові наслідки. За своєю природою призупинення дії рішення про місцевий бюджет, яке не є фінансовою санкцією, являє собою захід впливу на уваження суб'єкта прийняття рішення про місцевий бюджет, що може мати як фінансово-правові (обмеження бюджетного фінансування до прийняття нового рішення про місцевий бюджет), так і конституційно-правові наслідки (дostroкове припинення повноважень місцевої ради). Ураховуючи негативні правові наслідки, можна припустити, що призупинення дії рішення місцевої ради варто вважати заходом впливу, який сприятиме бюджетній нормотворчості на місцевому рівні в частині делегованих державою повноважень.

Передбачені БК України стягнення є заходами впливу за порушення бюджетного законодавства, що передбачені санкціями бюджетно-правових норм як тимчасові обмеження бюджетного фінансування видагтів або дії рішення про місцевий бюджет за порушення бюджетного законодавства. З метою забезпечення термінологічної єдності, ураховуючи особливості так званих «стягнень», пропонується замінити термін «стягнення» в гл. 18 БК України на «заходи впливу», хоча термін «заходи» використовується у назві ст. 118 БК України, а в самій статті йдеться про вчинення уповноваженим суб'єктом дій щодо розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, якими є, зокрема, зупинення операцій з бюджетними коштами.

¹ Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

По-третє, стягнення (заходи) застосовуються до правопорушника уповноваженими суб'єктами. Такими суб'єктами є Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, органи Державної контрольно-ревізійної служби, місцеві фінансові органи, голови виконавчих органів міських міст районного значення, селищних та сілських рад, голівні розпорядники бюджетних коштів, а стосовно призупинення дії рішення про місцевий бюджет – Кабінет Міністрів України, Голова Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, голови обласної, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, голова районної адміністрації, голова виконавчого органу міської (міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) ради. Усі зазначені суб'єкти є учасниками бюджетного процесу.

По-четверте, стягнення (заходи) реалізуються в процесуальній позасудовій формі, що передбачено ст. 124 БК України. Однак привертає увагу такий недолік Бюджетного кодексу України, як нерегульованість порядку застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, оскільки ст. 124 БК України визначено лише суб'єктів притягнення, підставу застосування заходів впливу та набуття чинності рішення про їх застосування. Порядок застосування заходів регламентується підзаконними нормативно-правовими актами, зокрема це Порядок призупинення бюджетних асигнувань (затверджений наказом Міністерства фінансів України від 15.05.2002 р. № 319)¹, Порядок зупинення операцій з бюджетними коштами (затверджений наказом Державного казначейства України від 18.11.2002 р. № 213)², Порядок зменшення бюджетних асигнувань та повернення коштів у разі нецільового використання бюджетних коштів у поточному чи минулому роках (затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 13.10.2006 р. № 492)³.

Особливістю застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є те, що суб'єктами притягнення є визначені Бюджетним кодексом України органи державної виконавчої влади або органи місцевого самоврядування в особі їх керівників, а суб'єктами, що притягаються, є як бюджетні установи,

¹ Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 49. – Ст. 2206.

³ Офіційний вісник України. – 2006. – № 15. – Ст. 1101.

так і одержувачі бюджетних коштів, які не належать до бюджетних установ, але отримують бюджетні кошти.

Оскільки заходи впливу за порушення бюджетного законодавства є односторонніми і застосовуються уповноваженою особою безпосередньо в посадовому порядку, то вони мають оперативний характер. Останній полягає також і у можливості дострокового відновлення дії бюджетних асигнувань, відновлення бюджетних операцій у випадку усунення бюджетного правопорушення. Підставою відновлення є інформація про усунення бюджетного правопорушення.

Односторонній характер застосування уповноваженою особою заходів впливу зумовлює й специфічний характер гарантій їх правильного застосування. Унаслідок цього важливого значення набувають такі два моменти. По-перше, різноманітний та багатогачому їх індивідуальний характер, породжений специфікою регулювання бюджетних відносин, що передбачає необхідність чіткого визначення в кодексі специфічних та багатогачо індивідуальних умов і меж їх застосування. По-друге, з метою забезпечення їх правомірного застосування особі, що притягується до відповідальності, надане право у випадку необґрунтованого застосування до неї заходів впливу, оскаржити таке застосування в органі, що прийняв рішення про застосування заходів впливу або в судовому порядку.

Застосування уповноваженим суб'єктом заходів стягнення спричиняє невідгідні для розпорядника або одержувача коштів наслідки. На перший погляд, це наближає їх до цивільно-правових санкцій, але між ними існує суттєва відмінність. Якщо застосування цивільно-правових санкцій тягне за собою безпосередні та невідворотні наслідки для зобов'язаної особи, то застосування заходів впливу, передбачених гл. 18 БК України при необхідній позитивній реакції на них з боку розпорядника або одержувача може і не мати невідгідних наслідків або суттєво зменшити їх негативний вплив. Зокрема, у разі несвоєчасного або неповного подання звітності про виконання бюджету уповноважений орган призупиняє бюджетне асигнування, а після усунення порушень його відновлює.

Призначення заходів впливу зумовлено тим, що хоча вони і пов'язані з невідгідними майновими (грошовими) наслідками для порушника приписів бюджетного законодавства, але їх призначенням є спонукання розпорядника або одержувача бюджетних

коштів до належного виконання покладених на нього обов'язків. А тому їх основна функція полягає у забезпеченні належного виконання приписів бюджетного законодавства.

Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства за їх наслідками можна об'єднати у дві групи.

Перша група – це заходи впливу, пов'язані із прямим (безпосереднім) впливом на фінансовий стан розпорядника або одержувача бюджетних коштів. Такими є заходи, що пов'язані із частковим впливом на фінансовий стан (зменшення бюджетних асигнувань та повернення коштів у разі нецільового використання) бюджетних коштів, призупинення бюджетних асигнувань), та заходи, пов'язані із повним впливом на фінансовий стан правопорушника (зупинення операцій з бюджетними коштами).

Друга група – це заходи впливу, пов'язані з виконанням уповноваженим суб'єктом певних дій, наслідком яких не є прямий (безпосередній) вплив на фінансовий стан розпорядника або одержувача бюджетних коштів. Таким заходом є призупинення дії рішення про місцевий бюджет у випадку порушення вимог Бюджетного кодексу та закону про Державний бюджет щодо формування бюджету в частині делегованих державних повноважень. Призупинення дії рішення про місцевий бюджет є обмеженням нормативного характеру, яке в деяких випадках може мати й негативні наслідки фінансового характеру.

Таким чином, можна говорити про оперативний характер цих заходів, що дає підстави вважати їх оперативно-бюджетними санкціями (заходами впливу): вони є заходами оперативного впливу на розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за порушення бюджетного законодавства. Під оперативно-бюджетними санкціями (заходами впливу) необхідно розуміти передбачені Бюджетним кодексом України такі юридичні заходи правоохоронного (переджувального, припиняючого і обмежувального) характеру, які застосовуються до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів безпосередньо уповноваженим суб'єктом (Міністерством фінансів України, Державним казначейством України, органами Державної контролю-ревізійної служби, місцевими фінансовими органами, головами виконавчих органів міських міст районного значення, селищних та сільських рад, головними розпорядниками бюджетних коштів тощо) з метою відновлення режиму законності у бюджетній діяльності та дотримання бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу.

Специфіка правовідносин бюджетної відповідальності полягає в тому, що в їх межах здійснюється застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу). У цих правовідносинах праву держави в особі відповідних органів щодо застосування заходів впливу кореспондується обов'язок правопорушника зазнати тимчасові обмежені фінансового або нормативного характеру, передбачені оперативно-бюджетними санкціями (заходами впливу), привнеси свою діяльність у відповідність з бюджетно-правовими нормами, не допускаючи в подальшому порушення бюджетного законодавства. Такий правовий зв'язок утворює зміст правовідносин бюджетної відповідальності і, матеріалізуючись через дії суб'єктів, набуває свого реального буття, зумовлюючи стан відповідальності.

Об'єкт правовідносин відповідальності має відповідати певним вимогам. Він повинен бути єдиним як для уповноваженого, так і для зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, тобто одночасно бути об'єктом і права, і обов'язку. У подальшому поведінка (дії) суб'єктів, у зв'язку з цим об'єктом, повинні співвідноситися як взаємодія (протиправній дії протиставляється основана на законі прогидія) – реакція держави в особі уповноважених державних органів або посадових осіб. Таким єдиним об'єктом, що має двосторонній характер для прав та обов'язків суб'єктів є оперативно-бюджетні санкції (заходи впливу), з приводу яких і виникає правовий зв'язок між суб'єктами правовідносин бюджетної відповідальності, що проявляється в діях цих суб'єктів. Для уповноваженого суб'єкта – це дії щодо притягнення до відповідальності, а для зобов'язаного – це дії щодо зазнання обмежень.

Розглядаючи оперативно-бюджетні санкції (заходи впливу) як об'єкт правовідносин бюджетної відповідальності, зауважимо, що вони виступають як явища дійсності, з приводу і внаслідок яких між суб'єктами (уповноважена особа – зобов'язана особа) виникають конкретні правові зв'язки у вигляді взаємодії прав та обов'язків, зазнання міри покарання (оперативно-бюджетних санкцій, заходів впливу). На нашу думку, таке розуміння об'єкта правовідносин бюджетної відповідальності не суперечить природі цих правовідносин.

Отже, правовідносинами бюджетної відповідальності є владні, індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між уповноваженим суб'єктом, яким є держава в особі уповноваженого органу, та правопорушником унаслідок виконання

рішення про застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу), у межах яких у правопорушника виникають додаткові обов'язки: зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне порушення, а в уповноваженого суб'єкта – обов'язки застосувати правообмеження, які передбачені санкцією бюджетно-правової норми.

З огляду на викладене, можна дійти висновку, що охоронними бюджетними правовідносинами охоплюються бюджетно-деліктні правовідносини, правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення та правовідносини бюджетної відповідальності.

Бюджетно-деліктні правовідносини – аномальні, їх об'єктом є ті цінності, ті суспільні відносини, на які посягає бюджетне правопорушення. І в цьому випадку об'єкт бюджетно-деліктних правовідносин співвідноситься з об'єктом бюджетних правовідносин.

У межах правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення відбувається фіксація та розгляд матеріалів справи про бюджетне правопорушення, а також прийняття рішення щодо застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу). У них об'єктом є зміст відносин зі здійснення бюджетного правопорушення: фіксація у протоколі про бюджетне правопорушення елементів складу цього правопорушення, матеріали справи (протокол про бюджетне правопорушення або акт ревізії та додані до них документи) і рішення про застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу).

У правовідносинах бюджетної відповідальності, об'єктом яких є оперативно-бюджетні санкції (заходи впливу), відбувається виконання рішення про застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу) та відновлення регулятивних бюджетних правовідносин.

ВИСНОВКИ

Бюджетну правотворчість можна розглядати у широкому та вузькому розумінні. У широкому розумінні бюджетна правотворчість – це діяльність, пов'язана із підготовкою, розглядом та прийняттям бюджетно-правових актів та внесенням змін до них, у вузькому – це діяльність пов'язана лише із підготовкою, розглядом,

прийняттям актів про бюджет та внесенням змін до них. З огляду на це в межах монографії зосереджено увагу на бюджетній правотворчості у вузькому розумінні, що і є об'єктом нашого дослідження.

У вузькому розумінні бюджетна правотворчість полягає в здійсненні суб'єктами операцій з бюджетно-правовими нормами, наслідком яких є створення та затвердження тимчасових матеріальних бюджетно-правових норм, що встановлюють якісні та кількісні показники бюджетів. А оскільки вона полягає у створенні (модельованні), послідовному розміщенні матеріальних бюджетно-правових норм та їх затвердженні прийняттям закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, то правовідносини, що виникають у цій сфері можна визначити як нормотворчі бюджетні правовідносини.

У процесі бюджетної правотворчості розробляються і закріплюються в законі про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет еталони (міри) поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин шляхом надання повноважень, які мають якісні, кількісні та строкові обмеження щодо бюджетних призначень та асигнувань, а також соціальні стандарти на наступний бюджетний період.

Призначення бюджетної правотворчості полягає в щорічній підготовці та прийнятті закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, актів тимчасових (оскільки вони діють протягом бюджетного періоду) і нестабільних (оскільки протягом бюджетного періоду до них залежно від показників економічного і соціального розвитку, надходжень до бюджету та зміни структури видатків вносяться зміни).

Бюджетна правотворчість умовно складається з двох частин. Перша частина містить організаційні аспекти правотворчості, які безпосередньо не пов'язані з юридично значущими наслідками, і полягає в попередньому формуванні державної волі або волі територіальної громади при складанні проекту державного бюджету, що є першою стадією бюджетного процесу і власне бюджетним плануванням, яке закінчується підготовкою проекту закону про Державний бюджет України або проекту рішення про місцевий бюджет.

Бюджетне планування як правова категорія є врегульованою нормами бюджетного права, стадією бюджетного процесу, що полягає в здійсненні зобов'язаними суб'єктами бюджетних

правовідносин операцій з бюджетно-правовими нормами з метою визначення показників бюджету на наступний бюджетний період та їх фіксації в проекті закону чи рішення про бюджет (створення проектів матеріальних норм бюджетного права). Бюджетне планування як прикладна категорія є врегульованою бюджетно-правовими нормами процедури визначення джерел надходжень та напрямів використання бюджетних коштів з метою бюджетного фінансування визнаних публічних потреб. Бюджетне планування як наукова категорія є суб'єктивною діяльністю, що ґрунтується на пізнанні об'єктивних законів розвитку суспільства, тенденціях розвитку бюджетних відносин, дослідженні фінансового стану, результатів заходів, що вживалися раніше, цілей та завдань сьогоденішнього дня та майбутнього.

Зміст другої частини бюджетної правотворчості полягає в офіційному закріпленні в законі або рішенні про бюджет державної волі або волі територіальної громади, що є другою стадією бюджетного процесу. На цій стадії здійснюється перетворення проекту закону (рішення про місцевий бюджет) у правовий акт, що має загальнообов'язковий характер – закон про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

Видовими об'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин є закон України про Державний бюджет України, рішення про місцевий бюджет. Закон про Державний бюджет України має особливі (спеціальні) ознаки:

- 1) це тимчасовий періодичний закон;
- 2) правообов'язки мають якісне та кількісне вираження;
- 3) прогностичний та ймовірний характер норм закону;
- 4) наявність політичної складової.

У процесі виникнення та розвитку нормотворчих бюджетних правовідносин, переходу одних простих правовідносин в інші, відповідно змінюються і їх прості об'єкти. Спільним для таких об'єктів є їх немайновий характер, хоча вони в остаточному підсумку породжують майновий об'єкт – бюджетні кошти, а точніше, їх рух. І, таким чином, видовий об'єкт нормотворчих бюджетних правовідносин є передумовою виникнення та розвитку правовідносин виконання бюджетів.

Видовий об'єкт нормотворчих бюджетних правовідносин не є сукупністю простих об'єктів, а якісно новою правовою субстанцією, що утворюється внаслідок поступової зміни та накопичення

простих об'єктів цих правовідносин. Саме з них і виникає правовий зв'язок між суб'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин.

Видовий об'єкт нормотворчих бюджетних правовідносин на місцевому рівні (рішення про місцевий бюджет) має залежний і певною мірою похідний характер від видового об'єкту цих правовідносин на державному рівні (закону про Державний бюджет України), який впливає на нього як у матеріальному, так і в процесуальному аспектах, а окремі прості об'єкти нормотворчих бюджетних правовідносин на рівні держави виступають підставою нормотворчих бюджетних правовідносин місцевого рівня.

Безпосередніми суб'єктами нормотворчих бюджетних правовідносин є державні органи, наділені бюджетними повноваженнями: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Національний банк України, Рахункова палата України, головні розпорядники та розпорядники бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет України, а на місцевому рівні Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві ради та їх виконавчі комітети, місцеві державні адміністрації, головні розпорядники та розпорядники коштів за бюджетними призначеннями, передбаченими місцевими бюджетами.

У нормотворчих бюджетних правовідносинах реалізується право бюджетної ініціативи, яке має такі особливості:

- 1) періодичність реалізації;
- 2) не є диспозитивним суб'єктивним правом;
- 3) суб'єктом права є тільки Кабінет Міністрів України, а на місцевому рівні – відповідний виконавчий орган (право обмеженої бюджетної ініціативи).

Право обмеженої бюджетної ініціативи полягає у наділенні правом і одночасному покладанні обов'язку підготовки та подання на розгляд до Верховної ради України проекту закону про Державний бюджет України у визначений строк лише на Кабінет Міністрів України. На місцевому рівні таким правом наділені Рада Міністрів Автономної республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи місцевих рад.

Право бюджетної ініціативи – це надане виключно Кабінету Міністрів України (Раді Міністрів Автономної республіки Крим,

місцевій державній адміністрації, виконавчому органу місцевої ради) право і одночасно покладений на нього обов'язок підготувати у встановлений строк з дотриманням встановленої форми й процедури проект закону про Державний бюджет України (проект рішення про місцевий бюджет) та подати його на розгляд до Верховної Ради України (відповідної місцевої ради).

Процедура виконання бюджету полягає у досягненні відповідності між фактичними результатами дій зобов'язаних суб'єктів правовідносин виконання бюджету із бюджетними коштами та встановленими показниками акту про бюджет щодо зарахування та виділення (перерахування) бюджетних коштів на визначені напрями бюджетного фінансування у встановленому обсязі.

Процедура виконання бюджету за доходами становить сукупність операцій щодо зарахування платежів за надходженнями до загального фонду бюджету; надходжень до спеціального фонду; коштів від повернення бюджетних позичок та кредитів, наданих під державні гарантії за рахунок загального фонду державного бюджету; платежів, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету; платежів до бюджету, які розподіляються між державним та місцевими бюджетами; інших платежів, які тимчасово віднесені до доходів державного бюджету; за власними надходженнями бюджетних установ тощо.

Доходами бюджету є встановлені бюджетно-правовими нормами надходження до державного чи місцевого бюджету з метою подальшого бюджетного фінансування визнаних публічних потреб (здійснення видатків бюджету). Доходи бюджету є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку, масштабом або мірою бюджетного зобов'язання, яке покладається на зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин. Бюджетним зобов'язанням є зобов'язання учасника бюджетного процесу перерахувати у визначений строк встановлену суму грошових коштів на єдиний казначейський рахунок.

Видатками бюджету є постійні, безперервні, безповоротні, нормативно встановлені та забезпечені компетенційні витрати з відповідних бюджетів суспільно-територіальних утворень на цілі і в обсязі, передбачені актом про бюджет з метою бюджетного фінансування виконання органами державної влади або місцевого самоврядування покладених на них завдань та функцій.

У матеріальному розумінні видатки бюджету – це передбачені актами про бюджет грошові кошти, що виділяються з бюджету та надходять до установ та організації на фінансування виконання їх завдань та функцій.

На нашу думку, видатки бюджету також є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку, масштабом або мірою бюджетного зобов'язання, яке покладається на органи виконавчої влади як зобов'язаних суб'єктів бюджетних правовідносин. У цій процедурі бюджетним зобов'язанням буде зобов'язання перерахувати бюджетні кошти в обсязі і в строки, встановлені бюджетним законодавством, на бюджетний рахунок розпорядника бюджетних коштів.

Таким чином, незважаючи на деякі відмінності, залежно від процедури виконання бюджету за доходами чи за видатками бюджетні кошти є вартісним еквівалентом вираження бюджетного обов'язку, мірою (масштабом) бюджетного зобов'язання, засобом бюджетного обороту та платежу.

Правовідносини виконання бюджету залежно від рівня поділяються на правовідносини виконання державного бюджету та правовідносини виконання місцевих бюджетів, поєднуючись міжбюджетними правовідносинами. За метою правовідносин виконання бюджету поділяються на бюджетоформуючі, бюджеторозподільчі та бюджетоперерозподільчі (міжбюджетні) правовідносини.

Суб'єктний склад правовідносин виконання бюджетів включає: органи виконавчої влади (Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, органи стягнення, місцеві державні адміністрації, виконкоми місцевих рад, місцеві фінансові органи), Національний банк України, головних розпорядників, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Визнання одержувачів бюджетних коштів суб'єктами бюджетних правовідносин свідчить про те, що все очевидніше як самостійний феномен виявляється бюджетна правосуб'єктність окремого громадянина, юридичних осіб приватного права та інших юридичних осіб. Теорія бюджетного права вже опинилася перед об'єктивною необхідністю розробити нову доктрину суб'єктів бюджетного права¹.

¹ Папуркіський П. Пострадянська теорія бюджетного права: полемічні нотатки // Право України. – 2007. – № 3. – С. 106.

Суб'єктивні процесуальні бюджетні права є похідними від матеріальних і спрямованими на забезпечення їх реалізації, вони є в переважній більшості випадків більше обов'язками, ніж правами. Носіями суб'єктивних матеріальних бюджетних прав є відповідні суспільно-територіальні утворення, а суб'єктивних процесуальних бюджетних прав (право-обов'язків) – органи виконавчої влади. Ці органи вступають, з одного боку, як органи виконавчої влади, а з іншого – як розпорядники бюджетних коштів, хоча останнє поняття є більш широким, оскільки охоплює не тільки органи виконавчої влади, а й установи та організації, визначені бюджетним законодавством. Останнє впливає на правовий статус деяких органів виконавчої влади як суб'єктів правовідносин виконання бюджету: в одних правовідносинах вони вступають як уповноважені суб'єкти, а в інших – як зобов'язані.

Міжбюджетні правовідносини існують на стадії виконання бюджетів і поєднують у собі ознаки бюджетоформуючих та бюджеторозподільчих правовідносин. З одного боку, правовідносини щодо перерахування міжбюджетних трансфертів з одного бюджету до іншого є бюджеторозподільчими, а з іншого – бюджетоформуючими, оскільки міжбюджетні трансферти, надходячи до іншого бюджету, складають доходи цього бюджету. Таким чином, здійснюється розподіл уже розподілених бюджетних коштів, а саме їх перерозподіл, і тому міжбюджетні правовідносини можна охарактеризувати як бюджетоперерозподільчі правовідносини.

Міжбюджетні правовідносини існують унаслідок передачі права на здійснення видатків разом із передачею бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів.

Передача державою права на здійснення видатків є передбаченою законодавством можливістю держави передати виконання її окремих функцій адміністративно-територіальним одиницям за умови відповідної передачі бюджетних ресурсів та (або) трансфертів з Державного бюджету України. Державу та адміністративно-територіальні одиниці у цих відносинах представляють визначені бюджетним законодавством відповідні органи державної влади та місцевого самоврядування. За спрямованістю така передача права на здійснення видатків зверху донизу може бути визначена як низхідна передача права на здійснення видатків, за підставами виникнення – власна передача права на здійснення

видатків, за видом повноважень – передача власних повноважень, а міжбюджетні трансферти можуть бути визначені низхідними.

Передача права здійснення видатків на виконання власних повноважень є передбаченою законодавством можливістю адміністративно-територіальної одиниці (базової) в особі сільської, селищної чи міської ради передавати виконання власних повноважень іншій адміністративно-територіальній одиниці (регіональній), до складу якої вона належить, в особі районної чи обласної ради з погодженням шляхом укладення угоди та прийняття спільного рішення, за умови відповідної передачі бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів. Така передача права на здійснення видатків знизу доверху може бути визначена як висхідна передача права на видатки, за підставами виникнення – погоджена передача права на здійснення видатків, за видом повноважень – передача власних повноважень, а трансферти можуть бути визначені як висхідні.

Передача права здійснення видатків на виконання делегованих державою повноважень є передбаченою законодавством можливістю однієї адміністративно-територіальної одиниці передавати виконання делегованих повноважень іншій адміністративно-територіальній одиниці в особі відповідних місцевих рад з погодженням шляхом укладення угоди та прийняття спільного рішення за умови відповідної передачі бюджетних коштів у вигляді міжбюджетних трансфертів. За спрямованістю така передача права на здійснення видатків може бути низхідною або висхідною, за підставами виникнення – погоджена передача права на здійснення видатків, за видом повноважень – передача делегованих державою повноважень, а міжбюджетні трансферти можуть бути низхідними або висхідними.

Міжбюджетні правовідносини існують унаслідок передачі права на здійснення видатків, яка може бути за спрямованістю низхідною або висхідною; за підставами виникнення – власною або погодженою; за видом повноважень вона може бути переданою або здійсненою власним чином; за делегованими повноваженнями. Унаслідок передачі права на здійснення видатків виникають вертикальні міжбюджетні правовідносини.

Крім вертикальних міжбюджетних правовідносин, можуть складатися й горизонтальні, які виникають унаслідок об'єднання на договірних засадах коштів відповідних бюджетів для

виконання власних повноважень, що забезпечує ефективне та в повному обсязі надання суспільних послуг, які мають місцеве значення. Однак у цьому випадку відбувається не передача прав на здійснення видатків, а об'єднання таких прав адміністративно-територіальних одиниць.

На нашу думку, застосування терміну «міжбюджетні правовідносини» є невдалим, і ми пропонуємо його замінити на «бюджетні трансфертні правовідносини». Бюджетні трансфертні правовідносини є правовим зв'язком та взаємодією між уповноважених бюджетним законодавством органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування, які діють від імені відповідних суспільно-територіальних утворень з приводу міжбюджетних трансфертів, тобто щодо перерозподілу бюджетних коштів між бюджетами з метою вирівнювання їх бюджетоспроможності, а також у разі перевищення прогнозованих показників доходів місцевого бюджету розрахункового обсягу його видатків.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється бюджетний контроль. Однак термін «бюджетний контроль» не застосовується у бюджетному законодавстві, хоча спроби його введення мали місце. Натомість у Бюджетному кодексі України застосовуються терміни: «фінансовий контроль», «контроль за дотриманням бюджетного законодавства», «внутрішній контроль», «зовнішній контроль», а також інші, під якими, власне, і розуміється бюджетний контроль.

Система бюджетного контролю охоплює:

- суб'єктів бюджетного контролю, серед яких виділяються: контролюючі суб'єкти (уповноважені бюджетним законодавством на здійснення контролю за дотриманням приписів цього законодавства органами, перелік яких встановлено Бюджетним кодексом України) та підконтрольні суб'єкти (розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, які зобов'язані здійснювати певні дії чи утримуватися від їх здійснення);
- об'єкт контролю – це реальні результати бюджетної діяльності суб'єктів щодо здійснення дій, передбачених бюджетним законодавством, тобто реальні показники бюджетної діяльності;
- предмет контролю – це встановлені бюджетним законодавством показники бюджету.

Такий підхід до визначення системи бюджетного контролю, на нашу думку, найбільш відповідає положенню про те, що контрольно-бюджетні правовідносини є зовнішньою формою бюджетного контролю, і сприятиме з'ясуванню різних аспектів бюджетних правовідносин.

Залежно від стадії бюджетного процесу можна виділити превентивні (попередні), поточні та наступні (завершальні) бюджетно-контрольні правовідносини.

Превентивні (попередні) контрольно-бюджетні правовідносини забезпечують розроблення проектів бюджетів та прийняття актів про бюджети відповідно до вимог бюджетного законодавства. Ці правовідносини розвиваються паралельно із нормотворчими бюджетними правовідносинами, відстежуючи їх відхилення від встановленої правової моделі, коригуючи виявлені відхилення, інколи перетинаючи та співпадаючи з цими правовідносинами. Вони є похідними від нормотворчих бюджетних правовідносин та допоміжними й обслуговуваними стосовно них, існуючи та розвиваючись тільки в межах цих правовідносин. Зазначені правовідносини можуть тривати і на стадії виконання бюджетів, однак лише у випадку внесення змін до закону про державний бюджет або рішення про місцевий бюджет. Особливістю превентивних контрольно-бюджетних правовідносин є відстеження відповідності здійснення операцій з бюджетно-правовими нормами встановленим правилам, наслідком яких є створення проектів матеріальних бюджетно-правових норм або проектів актів про бюджет (у бюджетному плануванні) або прийняття таких актів (у бюджетній правотворчості).

Сутність поточних контрольно-бюджетних правовідносин полягає в оцінці об'єкта правовідносин, відповідно до якої можна вести мову про наявність деліктного об'єкту бюджетних правовідносин. Деліктний об'єкт правовідносин виконання бюджетів є відхиленням, а точніше – різницею між фактичним та юридичним змістом правовідносин виконання бюджетів, що і дозволяє визначити його дефектним об'єктом контрольно-бюджетних правовідносин. Наслідком встановлення такого дефектного об'єкта є внесення коригуючого впливу з метою приведення бюджетної діяльності підконтрольного суб'єкта в стан, встановлений бюджетним законодавством, і недопущення таких відхилень у майбутньому.

Контрольно-бюджетні правовідносини на стадії підготовки, розгляду та прийняття рішення щодо звіту про виконання закону чи рішення про бюджет можна визначити як наступні (завершальні) бюджетно-контрольні правовідносини. Видовим об'єктом цих правовідносин є річний звіт про виконання акту про бюджет, проміжним – висновок, кінцевим об'єктом – рішення (позастанова), а простими – результати елементарних дій суб'єктів бюджетних правовідносин. Саме з приводу цих об'єктів і виникає правовий зв'язок між суб'єктами контрольно-бюджетних правовідносин, до яких належать контролюючий суб'єкт – Верховна Рада України чи місцева рада, підконтрольний – Кабінет Міністрів України або місцева державна адміністрація, виконавчий орган місцевої ради, міський, селищний, сільський голова та допоміжний – Рахункова палата або комісія з питань бюджету місцевої ради.

Бюджетно-правова відповідальність у своєму розвитку проходить три стадії: становлення (здійснення бюджетного правопорушення), конкретизація (визначення конкретної міри та обсягу бюджетно-правової відповідальності) та реалізації (зазначення конкретної міри бюджетно-правової відповідальності). Перша стадія починається з моменту здійснення бюджетного правопорушення і триває до його виявлення, будучи сферою розвитку бюджетно-деліктних відносин. Друга стадія – провадження в справі про бюджетне правопорушення, що закінчується прийняттям рішення про застосування стягнення, – є сферою розвитку правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення. Третя стадія – застосування стягнення (заходу) за порушення бюджетного законодавства – є сферою розвитку правовідносин бюджетної відповідальності.

Поняття «охоронні бюджетні правовідносини» є родовим поняттям щодо понять «бюджетно-деліктні правовідносини», «правовідносини провадження у справі про бюджетне правопорушення» та «правовідносини бюджетної відповідальності», які є видами охоронних бюджетних правовідносин. У загальному розумінні охоронними бюджетними правовідносинами є владні відносні правовідносини, що виникають унаслідок неправомірної поведінки зобов'язаного суб'єкта бюджетних правовідносин, у межах яких реалізуються стягнення (заходи) за бюджетні правопорушення, передбачені гл. 18 БК України та засоби захисту.

Засоби захисту застосовуються як превентивні заходи, коли бюджетне правопорушення не здійснене, а у випадку його здійснення (деліктні бюджетні правовідносини) маємо юридичний факт виникнення правовідносин провадження у справі про бюджетне правопорушення та їх подальшу трансформацію у правовідносини бюджетної відповідальності.

Правовідносини, які складаються в процесі здійснення бюджетного правопорушення, є бюджетно-деліктними правовідносинами. Природно, що порядок здійснення бюджетно-правових порушення не може бути регламентованим бюджетно-правовими нормами в принципі, але норми гл. 18 БК України описують ті дії, ту поведінку суб'єкта, які вважаються бюджетним правопорушенням і за які настає відповідальність згідно із санкціями бюджетно-правових норм цієї глави, тим самим забороняючи здійснювати такі дії.

Правовідносинами провадження у справі про бюджетне правопорушення є владні індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між уповноваженим суб'єктом (суб'єктом притягнення), яким є держава в особі уповноваженого органу та правопорушником унаслідок встановлення, фіксації, розслідування та прийняття рішення про застосування стягнень (заходів) за порушення бюджетного законодавства, якими на правопорушника покладаються додаткові обов'язки: зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне правопорушення.

Правовідносинами бюджетної відповідальності є владні, індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між уповноваженим суб'єктом, яким є держава в особі уповноваженого органу, та правопорушником внаслідок виконання рішення про застосування оперативного-бюджетних санкцій (заходів впливу), в межах яких у правопорушника виникають додаткові обов'язки: зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне правопорушення, а в уповноваженого суб'єкта – обов'язки застосувати правообмеження, які передбачені санкцією бюджетно-правової норми.

У правовідносинах бюджетної відповідальності, об'єктом яких є оперативного-бюджетні санкції (заходи впливу), відбувається виконання рішення про застосування оперативного-бюджетних санкцій (заходів впливу) та відновлення регулятивних бюджетних правовідносин.

Під оперативного-бюджетними санкціями (заходами впливу) необхідно розуміти передбачені Бюджетним кодексом України такі юридичні заходи правоохоронного (попереджувального, притягального і обмежувального) характеру, які застосовуються до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів безпосередньо уповноваженим суб'єктом (Міністерством фінансів України, Державним казначейством України, органами Державної контролю-ревізійної служби, місцевими фінансовими органами, головами виконавчих органів міських міст районного значення, головилицьких та сільських рад, головними розпорядниками бюджетних коштів тощо) з метою відновлення режиму законності в бюджетній діяльності та дотримання бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу.

Теоретико-прикладні аспекти виникнення та розвитку бюджетних правовідносин

4.1. Юридичні факти як підстави виникнення, зміни та припинення бюджетного правовідношення

Право набуває суспільного значення не тільки як право, що виникло, а і як право, що здійснилося, тому правовідносини проходять не тільки стадію виникнення, а й свого розвитку та припинення. Виникнення та припинення правовідносин є вихідною та заключною стадіями їх руху, у проміжках між якими елементи правовідношення – суб'єкти та об'єкти, правомочності та обов'язки – можуть підлягати частковій або повній зміні, віддзеркалюючи зміну та рух правовідносин в цілому¹. На відміну від правової норми та правовдатності необхідною умовою утворення правовідносин є юридичний факт². Отже, підсумовує М.В. Карасьова, рух будь-яких правовідносин завжди пов'язаний з юридичними фактами³. Оскільки бюджетні правовідносини є динамічною конструкцією, сутність, зміст й особливості якої можна з'ясувати лише в процесі розвитку, то вказане передбачає аналіз передумов і підстав їх виникнення, зміни та припинення. Тому актуальною є думка М.П. Кучерявенка щодо особливого місця в такому дослідженні юридичного факту,

який є передумовою нерозривного взаємозв'язку реальної поведінки учасників правовідносин та її правової форми¹.

Бюджетно-правові норми, закріплюючи правила поведінки суб'єктів бюджетних правовідносин, не спроможні самостійно спричинити їх виникнення, зміну чи припинення. Вони є встановленою можливістю, а точніше – передумовами² виникнення та існування бюджетних правовідносин, реальне їх існування та розвиток можливі лише за наявності юридичних фактів, які і є підставами виникнення та розвитку цих правовідносин.

Проблеми юридичних фактів розглядали С.С. Алексєєв, С.М. Братусь, В.П. Грибанов, О.С. Іоффе, В.Б. Ісаков, С.Ф. Кетчєк'ян, О.О. Красавчиков, В.Д. Сорокін, Ю.К. Толстой, Р.Й. Халдіна та ін. У теорії фінансового права юридичні факти розглядалися в працях Л.К. Воронової, М.В. Карасьової, Ю.О. Крохінної, М.П. Кучерявенка, Н.І. Хімічевої та ін. Науковці досліджували як самостійні елементи правової реальності (дійсності), так і механізм правового регулювання суспільних відносин. І в цьому знаходять свій вияв однаковий підхід щодо визначення поняття, місця та функціонального призначення юридичних фактів у механізмі правового регулювання суспільних відносин.

Вважається, що найбільш повно теорія юридичних фактів розроблена в цивільному праві, основні положення якого застосовуються для формування загальної теорії юридичних фактів як того реального життєвого факту, на підставі якого абстрактна норма закону перетворюється на конкретні права та обов'язки певних осіб, поведінка яких співвідноситься з їх правами та обов'язками й породжує правові наслідки³. Найбільш поширеним є визначення юридичних фактів як передбачених законом життєвих обставин та фактів, що є підставами виникнення, зміни та припинення правовідносин⁴.

Оскільки для виникнення правовідносин недостатньо лише наявності закону, як зауважував Ю.К. Толстой, юридичними

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 452.

² Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 50–51.

³ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 285.

⁴ Головистикова А.Н., Дмитриев Ю.А. Проблемы теории государства и права: Учебник. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – С. 522.

¹ Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – Т. 1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – С. 157–158.

² Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 13.

³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 154.

фактами є такі обставини, за наявності або відсутності яких норма права пов'язує виникнення, зміну або припинення правовідносин¹. Для того щоб правова норма почала діяти й застосовуватися, мають бути певні фактичні обставини, з якими пов'язане настання правових наслідків, тобто юридичні факти².

У сучасній юридичній літературі юридичні факти визначаються як передбачені гіпотезою правової норми або конкретні (соціальні)³ обставини, з настанням яких виникають, змінюються або припиняються правові відносини⁴, або як вольові акти, які породжують, змінюють чи припиняють конкретні правовідносини (правила й обов'язки)⁵. Разом з тим існують визначення юридичних фактів як таких явищ об'єктивної дійсності, що мають здатність до юридичної оцінки, яка є підставою для висновку про можливість застосування норми⁶. Дійсно, не кожне об'єктивне явище має правову складову, а лише те, яке підпадає під нормативно визначені ознаки. Гіпотеза бюджетно-правової норми встановлює ті основні ознаки, які дають можливість провести правову кваліфікацію типових явищ, що мають місце в бюджетній діяльності і набувають значення юридичного факту, охоплюючи всі типові нормативно визначені ознаки, тобто коли ознаки явища є співвідносними з визначеними гіпотезою бюджетно-правовими нормами. Унаслідок такого ототожнення і робиться висновок про можливість реалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків, встановлюється правовий зв'язок, відбувається виникнення правовідношення. Тому запропоноване визначення є незавершеним, оскільки призначення юридичного факту полягає не лише у висновку про можливість застосування норми, а й у її застосуванні.

У визначенні поняття юридичних фактів поєднують два нерозривно пов'язаних моменти – матеріальний і юридичний. З

одного боку, ним є явище дійсності – дія або подія (реальний факт – матеріальний аспект), а з іншого – передбачений правовою нормою факт, обставина чи явище, що породжує відповідні правові наслідки, а тому є не просто реальним фактом, а фактом юридичним. Зазначене дозволяє говорити про подвійну природу юридичного факту: як факту-реальності та факту-моделі, що вплинуло на розуміння юридичних фактів у фінансовому праві.

У фінансово-правовій літературі юридичними фактами визнаються передбачені нормами фінансового права дії або події, що обумовлюють виникнення, зміну або припинення в окремих юридичних або фізичних осіб фінансових прав та обов'язків¹, реалізуючи які, особи вступають у фінансові правовідносини, забезпечуючи їх розвиток. Виникнення, зміна та припинення фінансових правовідносин, наголошує Н.І. Хімічева, відбувається за наявністю чітко визначених у правових нормах умов², саме цим вказується на обов'язкову закріпленість юридичних фактів у гіпотезах фінансово-правових норм. У наведених визначеннях юридичні факти беззаперечно визнаються підставами виникнення, зміни та припинення, але в одних випадках суб'єктивних прав та обов'язків (факти-моделі), а в інших – правовідносин (факти-реальності).

Таким чином, слотерігаються два підходи щодо визначення юридичних фактів як підстав виникнення, зміни та припинення суб'єктивного або об'єктивного права. Значної суперечності у цих підходах немає, оскільки, реалізуючи суб'єктивні права та обов'язки, особи вступають у правовідносини, а з іншого боку, лише у правовідносинах вони реалізують свої суб'єктивні права та обов'язки. Однак певний сумнів викликає застосування терміну «умови» в наведеному визначенні Н.І. Хімічевої, оскільки юридичними умовами є обставини, що мають юридичне значення для настання правових наслідків, але пов'язаних з останніми не безпосередньо, а через проміжні ланки³.

¹ Фінансове право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – С. 48.; Фінансове право: Учебник / Под ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопащенко. – М.: ООО «ГК Велби», 2003. – С. 35.

² Фінансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 62.

³ Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – С. 21.

¹ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 13.

² Лившиц Р.З. Теория права: Учебник. – 2-е изд. – М.: БЕК, 2001. – С. 137.

³ Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 188.

⁴ Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (гол. редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 6. – С. 483.

⁵ Зинченко С.А. Юридические факты в механизме правового регулирования: монография. – М.: Волгтерс Клувер, 2007. – С. 93.

⁶ Чеговалдзе Л.А. Структура и состояние гражданского правоотношения. – М.: Статут, 2004. – С. 477.

Усе, що передбачено бюджетно-правовими нормами, а також бюджетна правосуб'єктність не можуть бути реалізовані без юридичних фактів. Юридичний факт не здійснює додаткового моделювання суспільних відносин, оскільки модель конкретного бюджетного правовідношення та його нормативна модель є якісно рівними рівнями права. Перенесена в конкретне бюджетне правовідношення нормативна модель є трансформованою моделлю, сутнісною ознакою трансформації якої є юридичні факти.

Юридичні факти, забезпечуючи реалізацію нормативної моделі або правосуб'єктності, не змінюють їх ні в обсязі, ні в змісті, оскільки вони (модель та правосуб'єктність) є мірою можливої поведінки постійної дії. Бюджетна правосуб'єктність є правовою можливістю суб'єкта бюджетного права, у той час як нормативна модель бюджетного правовідношення є правилом поведінки, встановленим нормами бюджетного права. Конкретизація встановленої бюджетно-правовою нормою моделі поведінки відбувається за схемою: бюджетно-правова норма (нормативно встановлена модель поведінки) – бюджетна правосуб'єктність (правова можливість реалізації поведінки) – юридичний факт (підстава реалізації моделі та можливості) – конкретне бюджетне правовідношення (реалізація правової моделі в поведінці). Ступінь конкретизації бюджетних правовідносин і юридичних фактів як підстав може бути різним унаслідок можливостей розвитку власне правовідносин, а також суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків, що становлять їх юридичний зміст. Однак у будь-якому разі йдеться про індивідуалізованих суб'єктів, їх права та обов'язки, яких вони набувають, вступаючи у правові зв'язки. Сутністю ж майбутніх правових зв'язків суб'єктів є юридичні факти, які не будучи сполучною ланкою, трансформують бюджетну правосуб'єктність та бюджетно-правові норми у бюджетну діяльність, породжуючи, змінюючи чи припиняючи бюджетні правовідносини.

Юридичні факти в бюджетному праві виступають як вольові акти і навіть у тих випадках, коли правове регулювання породжується подіями, останні, як правило, належать до складного юридичного факту або є елементами юридичного складу. Але в будь-якому разі події, не будучи вольовими актами, встановлюються (закріплюються) волею суб'єкта нормотворчості. Настання і січня не є підставою виникнення правовідносин виконання бюджету, якщо немає вольових дій, зокрема прийняття та

введення в дію цього закону, а також не здійснено інших, передбачених бюджетним законодавством дій. 20 (25) жовтня не є підставою припинення бюджетних правовідносин розгляду проекту закону про Державний бюджет України без вольової дії суб'єкта – схвалення Висновків та пропозицій. Тому юридичними фактами можна вважати вольові акти, унаслідок яких виникають, змінюються чи припиняються суб'єктивні чи об'єктивні права.

Юридичними фактами також вважаються певні життєві обставини (умови, ситуації)¹ або конкретні життєві обставини, з якими норми права пов'язують виникнення, зміну та припинення правовідносин², що знайшло своє відображення у фінансово-правовій літературі. Зокрема, М.В. Карасьова і Ю.О. Крохіна звертають увагу на те, що юридичними фактами є конкретні життєві обставини, за наявності яких тільки на підставі правової норми між суб'єктами фінансового права повинні скластися правовідносини³.

У науковій літературі про юридичні факти йдеться як про явища дійсності, абстрагуючись від їх нормативного опосередкування, або, навпаки, про нормативну модель юридичних фактів, коли конкретні дії та події залишаються поза увагою. І це є припустимим, оскільки в такому складному правовому явищі, як юридичні факти, можна виділити різні аспекти. Аналіз підходів щодо розуміння юридичних фактів дозволяє виділити такі загальні ознаки юридичних фактів: по-перше, це конкретні життєві обставини, елементи об'єктивної соціальної дійсності чи явища соціальної дійсності; по-друге, вони передбачені або визначені правовими нормами; по-третє, – породжують правові наслідки: виникнення, зміну або припинення правовідносин.

У переважній більшості визначень юридичні факти пов'язують із правовою нормою. Із юридичного факту починається життя правової норми, яка реалізується у правовідносинах, де

¹ Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Магузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 530.

² Алексеев С.С. Право: азбука – теория – философия. Опыт комплексного исследования. – М.: Статут, 1999. – С. 72.; Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – С. 472.

³ Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 47.; Орлюк О.П. Финансовое право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 50.

перевіряється її реальність та дієвість. Юридичний факт у переважній більшості випадків, наголошує Р.Й. Халфіна, здебільшого є тим актом поведінки, який волею особи або поза її волею приводить у дію механізм правового регулювання. У подальшому поведінка особи співвідноситься із встановленою правовою нормою моделлю. Відповідність такої поведінки встановленій моделі залежить від багатьох факторів, у тому числі й від того, яке місце в поведінці особи має усвідомлення прав та обов'язків, можливостей і зобов'язань, їх обов'язковості чи необов'язковості, наслідків порушення тощо¹. Тому, розвиваючи далі наведене положення, можна вважати юридичними фактами конкретні соціальні обставини, які відповідно до правових норм обумовлюють настання правових наслідків – виникнення, зміну чи припинення правовідносин. У цьому й полягає їх основне призначення в механізмі правового регулювання – забезпечення переходу від загальної, встановленої бюджетно-правовими нормами моделі прав та обов'язків до конкретної поведінки, яка реалізується в бюджетних правовідносинах.

Визначення юридичних фактів у бюджетному праві повинне ґрунтуватися на їх розумінні як об'єктивної дійсності (реальної життєвої обставини, явища об'єктивної дійсності тощо) і містити вказівки на їх найбільш суттєві ознаки.

Юридичним фактам у бюджетному праві властиві як загальні та видові (галузеві) ознаки, які мають особливості вияву у бюджетних правовідносинах, так і власні. Їх можна аналізувати з позиції матеріального змісту, і в цьому аспекті вони охоплюють різноманітні життєві обставини, які відтворюють соціальні аспекти життя суспільства (дії людей або державних органів)². З позиції матеріально-ідеального характеру В.Б. Ісаков визначає їх як явища об'єктивної реальності, які відображені в певній ідеальній системі. Виділення матеріальної та ідеальної сторони, вважає автор, дозволяє окреслити ознаки юридичних фактів³.

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 286.

² Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 455.

³ Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юрид. лит., 1984. – С. 7–9.

Натомість С.А. Зінченко в монографії «Юридические факты в механизме правового регулирования» аналізуючи ознаки юридичних фактів, заперече їх матеріальність, вважаючи їх виключно правовими формами, що виконують притаманну їм регулювальну роль. Вони, на думку автора, завжди є вольовими актами¹. Однак такий підхід є децю сумнівним. Визнання юридичних фактів матеріально-правовими пов'язане з тим, що вони є явищами реальної дійсності, фрагментами матеріального світу, які перетворені законодавцем у правові. Юридичними фактами є не лише вольові дії, події, а й інші обставини, що визнаються правовою нормою, юридичними фактами. Такими обставинами можуть бути обставини, які породжують, змінюють чи припиняють бюджетні правовідносини, не залежать від волі людей, зокрема стихійні лиха, катастрофи тощо. Вони є підставами виникнення правовідносин щодо прийняття рішення уповноваженим суб'єктом про виділення бюджетних коштів та здійснення бюджетних видатків з резервного фонду на підставі такого рішення. Такою обставиною також є перевиконання доходної частини бюджету або невиконання, відхилення оцінки прогнозу макропоказників економічного і соціального розвитку. Наведені міркування дозволяють виділити такий вид юридичних фактів, як розрахункові юридичні факти, якими і можуть бути, зокрема, факт відхилення реальних показників бюджетної діяльності від встановлених актом про бюджет.

Визначаючи юридичні факти обставинами, науковці характеризують їх як різні обставини: життєві, конкретні, конкретні життєві, певні фактичні, конкретні соціальні, застерігаючи, що виникнення, зміна та припинення бюджетних правовідносин відбувається лише за наявності чітко визначених у правових нормах умов, самі ж учасники бюджетних правовідносин не мають права домовлятися про ці умови². Виникнення бюджетних правовідносин, як правило, відбувається на підставі нормативного або індивідуального акту, зміна бюджетних правовідносин не може відбуватися за волевиявленням їх учасників, а лише на підставі нормативного акту внаслідок зміни передбачених у

¹ Зинченко С.А. Юридические факты в механизме правового регулирования. – М.: Волгтерс Клувер, 2007. – С. 16–19.

² Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Хилмичева. – М.: Юристъ, 1999. – С. 62.

ньому фактів та подій¹. Припинення правовідносин виконання бюджету відбувається внаслідок завершення бюджетного періоду, навіть у тому випадку, якщо не були виконані деякі приписи закону, для того щоб знову виникнути з 1 січня, але вже на підставі іншого закону про Державний бюджет, за винятком випадків зміни бюджетного періоду, відповідно до ч. 2, 3 ст. 3 БК України. Неприйняття закону про Державний бюджет України на наступний рік не є обставиною для зміни бюджетного періоду. У цьому випадку бюджетні призначення до прийняття нового закону здійснюються відповідно до ст. 46 БК України, у місцевих бюджетах відповідно до ст. 79 БК України, а юридичним фактом виникнення цих правовідносин можуть бути такі обставини, як неприйняття закону про Державний бюджет України та початок нового бюджетного періоду. Надання правового значення тим чи іншим обставинам залежить від волі законодавця, а не від учасників правовідносин, хоча без них ці обставини могли б і не настати. Не право породжує розглянуті (подібні) факти (невиконання показників, що містяться в законі про Державний бюджет України, несвоєчасне прийняття закону чи рішень про бюджет), вони виникають та існують поза правом, але право надає їм значення юридичних з метою регулювання та упорядкування суспільних (бюджетних) відносин. Юридичні факти в бюджетному праві є конкретними (реальними) обставинами, які породжуються вольовими діями суб'єктів або виникають поза їх волею, але набувають значення внаслідок їх визнання і не припускають договірних засад у їх визначенні (встановленні), що можна визнати як першу ознаку.

Аналізуючи ознаки юридичних фактів, В.Б. Ісаков дійшов висновку про те, що вони несуть інформацію про стан суспільних відносин, які становлять предмет правового регулювання, виражені зовні, вказують на наявність чи відсутність певних явищ матеріального світу, спричиняють передбачені законом правові наслідки².

За підсумками місячної звітності Міністерство фінансів України визначає відповідність виконання державного бюджету затвердженому розпису. Якщо буде встановлено, що отриманих

надходжень недостатньо для здійснення бюджетних асигнувань відповідно до бюджетних призначень з урахуванням граничного рівня дефіциту, затвердженого законом про Державний бюджет України, Міністерство фінансів України відповідно до ч. 1 ст. 54 БК України встановлює тимчасове обмеження асигнувань загального фонду Державного бюджету України. У разі зниження планових надходжень до загального фонду державного бюджету, що може призвести до зміни фінансування порівняно із затвердженим бюджетом більше ніж на 15% від суми, передбаченої розписом державного бюджету на відповідний період, Кабінет Міністрів України вносить на розгляд Верховної Ради України проект закону про внесення змін до закону про Державний бюджет України. Рішення про скорочення видатків Державного бюджету приймає Верховна Рада України у двотижневий термін з дня подання проекту Кабінетом Міністрів України. До прийняття рішення Верховною Радою України видатки проводяться з урахуванням тимчасових обмежень бюджетних асигнувань. Одноразово зі змісту ст. 54 БК України є незрозумілим як бути у випадку, якщо має місце конкретна обставина – Верховна Рада України не приймає у встановлений термін рішення щодо подання проекту закону, а Бюджетним кодексом України не передбачено повноважень Кабінету Міністрів України на пропорційне скорочення видатків у цьому випадку.

У правовідносинах виконання бюджету відбувається збір, обробка та аналіз інформації про стан цих правовідносин, співставлення показників виконання бюджету з нормативно встановленими, визначаються відхилення реальних показників від нормативно встановлених, які оцінюються з позиції обставин, що мають значення юридичних фактів, що вказує на інформаційний аспект юридичних фактів у бюджетному праві.

На інформаційний аспект юридичних фактів звертається увага і в деяких визначеннях юридичних фактів. Як приклад можна навести визначення юридичних фактів як таких обставин, що несуть у собі інформацію про стан суспільних відносин, які входять у предмет правового регулювання, а також ними виступають лише такі обставини, що прямо чи опосередковано зачіпають права та інтереси особи, суспільства, держави та соціально-публічних утворень¹.

¹ Філюк Г. Проблема класифікації юридичних фактів у сучасній теорії права // Право України. – 2003. – № 7. – С. 30.

¹ Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – С. 48.

² Исаков В.Б. Юридические факты в российском праве: Учебное пособие. – М.: Юстицинформ, 1998. – С. 7–8.

Юридичні факти у бюджетному праві є обставинами, які несуть інформацію про стан суспільних відносин, які становлять предмет бюджетно-правового регулювання (бюджетних відносин), що є їх другою ознакою.

Виділені ознаки відображають матеріальну сторону юридичних фактів, є їх матеріальними ознаками, які тісно пов'язані й перетинаються із правовими, що є цілком логічним, оскільки, не будучи визначеними правом, обставини не набувають значення юридичних фактів.

Аналізуючи юридичні факти у правовому аспекті, як слухано зауважує М.П. Кучерявенко, необхідно враховувати те, що правового значення набувають не всі дії або події, а лише ті, з якими пов'язуються певні правові наслідки, тільки ті життєві обставини, які передбачені нормами права. Саме тому встановлюється нерозривний діалектичний взаємозв'язок і взаємозалежність: без правової норми не може бути юридичного факту, без юридичного факту не можуть наставати правові наслідки¹. У фінансово-правовій літературі завжди звертається увага на те, що жодний юридичний наслідок не випливає безпосередньо із правової норми, необхідною умовою його настання є юридичний факт – конкретна життєва обставина, передбачена правовою нормою². Саме гіпотезою бюджетно-правової норми передбачаються такі обставини, які є умовою реалізації конкретного правила поведінки суб'єкта бюджетного права і яке не може бути реалізованим за відсутності цих обставин. Такі обставини визначаються по-різному, зокрема, вони можуть мати узагальнюючий характер або визначати конкретні, індивідуалізовані обставини, за кількістю яких їх може бути одна або декілька. Але в будь-якому разі, наголошує Ю.К. Толстой, юридичний факт, з яким гіпотеза правової норми пов'язує виникнення правовідносин, існує як реальний життєвий факт³.

Соціальні обставини, які визнаються юридичними фактами, мають бути визнані такими лише бюджетно-правовою нормою.

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 455.

² Финансовое право: Учебник / Под ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстолятенко. – М.: ООО «ТК Велби», 2003. – С. 35; Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – С. 48.

³ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 23.

Гіпотеза цієї норми закріплює абстрактну модель такої обставини з настанням якої й пов'язуються певні правові наслідки, таким чином передбачаючи можливість їх виникнення. Юридичний факт у бюджетному праві є передбаченою гіпотезою бюджетно-правової норми реальною суспільною обставиною, яка тягне настання правових наслідків.

Правовою ознакою юридичних фактів, що має враховуватися як у правотворчій, так і правозастосовчій діяльності є нормативне закріплення суспільних обставин у гіпотезі бюджетно-правової норми. Правильне закріплення юридичних фактів у гіпотезах правових норм є одним із завдань, що постають перед правотворчими органами в процесі розробки нормативно-правових актів. Повне, гочне та достовірне встановлення юридичних фактів є необхідною передумовою для застосування правових норм¹.

Суб'єктивні бюджетні права та обов'язки можуть змінюватися не лише внаслідок подій, а й під впливом триваючих станів. Так, Є.Н. Трубецької під юридичними фактами розуміє всі стани і події дійсності, яким властиво встановлювати або припиняти права². Станом є обставина, яка існує тривалий час, безперервно або періодично породжуючи юридичні наслідки³.

На думку Л.О. Чеговадзе, вид правового стану сторін у правовідношенні залежить від матеріального змісту цивільного правовідношення та процесу його реалізації, тобто тих фактичних умов, кожному з яких законодавець надає значення юридичного факту. Тому умови встановлення суб'єктивних прав та юридичних обов'язків слід розглядати як умови встановлення правового стану суб'єктів у межах цивільного правовідношення як сторони правомочної або зобов'язаної⁴. З цим не погоджується С.А. Зінченко, на думку якого, категорія «умови встановлення стану», як і сам стан належності (на думку Л.О. Чеговадзе, стан належності означає зв'язаність учасників правовідношення

¹ Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юрид. лит., 1984. – С. 56.

² Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права. – СПб.: Изд-во «Лань», 1998. – С. 189.

³ Алексеев С.С. Общая теория права: В 2 т: Учебник – М.: Юрид. лит., 1982. – Т. 2. – С. 177.

⁴ Чеговадзе Л.А. Структура и состояние гражданского правоотношения. – М.: Статут, 2004. – С. 484.

наявність правомочностей)¹ не поясне сутності та призначення юридичних фактів. С.А. Зінченко доречно ставить питання: якщо умови встановлення суб'єктивних прав одночасно означають і умови встановлення стану, то в чому полягає їх різниця? Виникає й інше питання: якщо стан належності означає зв'язаність учасників правовідносин наявністю правомочностей, то в чому його відмінність від прав та обов'язків як міри належної поведінки?²

В юридичній літературі існує думка, згідно з якою юридичні стани як різновид юридичної сукупності є обставинами, що характеризуються відносною стабільністю і тривалістю строку існування, протягом яких вони можуть неодноразово (у поєднанні з іншими фактами) спричиняти певні юридичні наслідки³.

Юридичний стан є своєрідним каркасом системи юридичних фактів, конструкція якого передбачає місце інших юридичних фактів у правовому регулюванні. Будь-яка зміна моделі фактустану, вважає В.Б. Ісаков, зачіпає численні правовідносини, які мають різноманітні прями та непрямі наслідки для виникнення, зміни, припинення масивів правових зв'язків⁴.

Факт настання та припинення таких станів можна вважати юридичними фактами тому, що вони зумовлюють застосування відповідних нормативних приписів, а спричинені ними наслідки набувають правового значення. Такі фактичні стани є сукупністю умов та ознак, наявність яких, спричиняє те, що визначене бюджетно-правовою нормою фактичне явище дійсності має правові наслідки. Саме ж використання терміну «фактичний стан» уявляється певною мірою неадекватним, оскільки не кожен фактичний стан є юридичним: він набуває значення юридичного внаслідок його визнання такими нормами бюджетного права шляхом опису обставин, які й можуть бути визнані юридичним станом, наприклад, перелік особливих обставин у ч. 3 ст. 3 БК України. Для виникнення ж бюджетних правовідносин необхідні

не лише наявність особливої обставини, а і її індивідуалізація шляхом прийняття фінансово-правового акту.

Правовідносини виконання бюджету закінчуються 31 грудня відповідного бюджетного року, а з 1 січня виникають знову, але вже на підставі іншого закону про Державний бюджет. Подія (настання 31 грудня) не залежить від волі суб'єктів, але її настання має суттєве значення для розвитку бюджетних правовідносин, зокрема для здійснення впливу на поведінку суб'єктів. Сплив строку є подією, але не завжди має правові наслідки, пов'язані з плином часу (строку), настанням певної дати, не залежить від волі суб'єктів бюджетних правовідносин, а більш широкому розумінні її від волі людей. Унаслідок розвитку науки, техніки, міжнародних конфліктів можуть виникати проблеми, пов'язані із юридичним значенням можливості попередбачення таких подій, як, наприклад, стихійні лиха, природні катастрофи, військові конфлікти. Саме за наявності особливих обставин, передбачених ч. 3 ст. 3 БК України бюджетний період може іншим, ніж це визначено ч. 1 ст. 3 БК України. Такими обставинами є введення воєнного стану, оголошення надзвичайного стану в Україні або в окремих її місцевостях та оголошення окремих місцевостей зонами надзвичайної екологічної ситуації, необхідність усунення природних чи техногенних катастроф. Введення надзвичайного стану – це обставина, яка є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду, ніж передбачено ч. 1 ст. 3 БК України, що має правовий наслідок – 1 січня не починаються нові правовідносини виконання бюджету, а обставиною, унаслідок якої припиняються ці правовідносини є скасування надзвичайного стану. Наслідки, спричинені розглянутим станом, набувають правового значення, оскільки вони самі зумовлюють застосування відповідних нормативних приписів. Фактичний стан, що є визнаним правом, набуває значення правового явища, спричиняючи правові наслідки, стає юридичним фактом-станом. Значення юридичного факту має не кожне об'єктивне явище, а тільки те, що підпадає під нормативно визначені ознаки. Створюючи бюджетно-правові норми, законодавець розраховує на їх застосування в типових, таких, що повторюються, ситуаціях, визначаючи в правовій нормі ознаки, які в подальшому дають можливість провести юридичну кваліфікацію однотипових явищ дійсності. Ці явища набувають значення юридичного факту, якщо мають необхідні ознаки, тобто такі, що співвідносяться

¹ Чеговалзе Л.А. Структура и состояние гражданского правоотношения. – М.: Сталут, 2004. – С. 285.

² Зінченко С.А. Юридические факты в механизме правового регулирования: Монография. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – С. 92–93.

³ Харитонов О.І. Адміністративно-правові відносини: концептуальні засади і правова природа: Дис. ... докт. юрид. наук. – Одеса, 2004. – С. 111.

⁴ Ісаков В.В. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – С. 36.

із ознаками, сформульованими бюджетно-правовою нормою. Тому, юридичними фактами можна вважати такі явища об'єктивної дійсності (реальності), які мають здатність до юридичної оцінки, що є підставою для висновку про можливість застосування бюджетно-правової норми.

Воля держави втілюється в бюджетно-правових нормах, а в гіпотезах цих норм нормативно закріплюються підстави реалізації волі суб'єктів, то, відповідно, бюджетні правовідносини мають вольовий характер, і тому заслуговує на підтримку думка М.П. Кучерявенка про те, що дія юридичного факту на правовідносини передбачає поєднання двох різновидів волі¹. По-перше, це воля держави, що встановлює конкретний юридичний факт як обставину, з якою пов'язуються певні правові наслідки, що породжують суб'єктивні бюджетні права та обов'язки суб'єктів бюджетних правовідносин. Існування бюджетних правовідносин передбачає наявність бюджетно-правових норм та закріплення у гіпотезах цих норм, підстав реалізації правил поведінки (обставин, що становлять юридичні факти). Воля держави, виражена через бюджетно-правові норми, пов'язує з конкретними обставинами ті чи інші правові наслідки і тому відсутність нормативного закріплення юридичних фактів виключає можливість настання правових наслідків. По-друге, це воля суб'єктів бюджетних правовідносин, які відповідно до неї формують (визначають) власну поведінку. Саме від волі суб'єктів і залежить виникнення, зміна та припинення бюджетних правовідносин, їх тривалість, характер переходу від одного їх виду до іншого. Тому, юридичні факти у бюджетному праві спричиняють настання передбачених бюджетно-правовою нормою правових наслідків у бюджетній діяльності, що є їх другою правовою ознакою. Такі юридичні наслідки можуть бути зведені до головних фаз існування правовідносин – їх виникнення, зміни та припинення (з тим зауваженням, що правовідносинами є усі правові зв'язки, в тому числі й загальнорегулятивні правовідносини, включаючи правосуб'єктивність і правоздатність)².

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 453.

² Алексеев С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 342.

Вважаючи юридичними фактами факти реальної дійсності, з якими норми права пов'язують настання юридичних наслідків, О.О. Красавчиков акцентує увагу на їх призначенні. За поєднанням юридичних фактів реалізується створювана передумова можливості виникнення та зміни правовідносин – учасник регульованого правом суспільного відношення стає пов'язаним правами та обов'язками¹.

Юридичні факти переводять абстрактні суб'єктивні бюджетні права та обов'язки суб'єктів у правову реальність (дійсність), приводячи в дію механізм їх реалізації. Як опосередковуючий елемент між приписаними бюджетно-правових норм та їх перетворенням у конкретні індивідуалізовані суб'єктивні права та обов'язки, юридичний факт наповнює змістом закріплені бюджетно-правовою нормою абстрактні, родові бюджетні права та обов'язки, створює перехід від їх загальної моделі, зафіксованої в правовій нормі, до конкретної моделі, утіленої у правовідносинах². Унаслідок виникнення між суб'єктами бюджетного права спричиненого юридичним фактом правового зв'язку, вони набувають статусу суб'єктів бюджетних правовідносин, а суб'єктивні бюджетні права та обов'язки втілюються в поведінці суб'єктів бюджетних правовідносин. Отже, третьою ознакою юридичних фактів у бюджетному праві є те, що вони створюють перехід від правової абстракції (правової моделі), визначеної бюджетно-правовими нормами, до правової реальності, якою є бюджетні правовідносини.

Кращому розумінню сутності юридичних фактів у бюджетному праві сприятиме дослідження їх функцій. Однак, зазначає на проблема не знайшла свого наукового вирішення в бюджетному праві на відміну від фінансового³ та податкового права⁴. Досліджуючи юридичні факти в контексті загального вчення про правовідносини, Р.Й. Халфіна звертає увагу на те, що

¹ Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 67–87.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 154.

³ Там само. – С. 154–162; Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрист, 2004. – С. 148–150.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 451–479.

ними є обставини, з якими норма права пов'язує рух правовідносин: виникнення, зміну та припинення¹. Розвиваючи це положення, М.В. Карасьова зазначає, що у фінансовому праві юридичні факти виконують свою головну функцію – забезпечують виникнення, зміну та припинення фінансових правовідносин², їх розвиток. Юридичні факти у бюджетному праві, як правова конструкція, є сукупністю обставин, які можуть змінити рух (динаміку) бюджетних правовідносин. Бюджетним кодексом України передбачені підстави другої стадії бюджетного процесу – розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, якими є: подання Кабінетом Міністрів України проекту закону про додатки; представлення його Міністром фінансів України Верховній Раді України; відповідність проекту закону вимогам БК України, Основним напрямкам бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України до Основних напрямків бюджетної політики. Наявність лише факту передачі проекту закону не є підставою подальшого розвитку правовідносин другої стадії бюджетного процесу. Так, у разі невідповідності поданого проекту закону про Державний бюджет вимогам, що пред'являються, Верховна Рада України може прийняти вмотивоване рішення про його відхилення. У цьому випадку Кабінет Міністрів України зобов'язаний у тиждневий термін з дня набрання чинності рішенням про відхилення подати проект закону на повторне представлення з обґрунтуванням унесених змін. Після доопрацювання та повторного подання перше та друге читання відбувається зі зміщенням строків на п'ять днів. Але Бюджетним кодексом України не визначено як бути, коли після повторного подання Верховна Рада України знову приймає вмотивоване рішення про його відхилення. Якщо застосувати аналогію права і повторно повертати на доопрацювання Кабінету Міністрів України, тоді виникає інша проблема – строки розгляду проекту закону в першому, другому та третьому читаннях. Тому, на наш погляд, після доопрацювання Верховна Рада України все ж таки має прийняти

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 285.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С.154.; Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрист, 2004. – С. 148.

доопрацьований Кабінетом Міністрів України проект закону про Державний бюджет України для підготовки до першого читання. Сукупність розглянутих обставин створює перехід від одного до простого бюджетного правовідношення до іншого шляхом припинення першого та виникнення другого або шляхом зміни одного правовідношення на інше з наступним поверненням до першого. Отже, завдяки юридичним фактам реалізуються створені бюджетні правовідносини, припиняються одні бюджетні правовідносини і виникають інші, чим забезпечується реалізація складного бюджетного правовідношення. Інакше кажучи, юридичні факти встановлюють, змінюють або припиняють реалізацію встановленої бюджетно-правовими нормами моделі поведінки суб'єктів і, відповідно, набувають своєрідних засновницьких (установчих) для бюджетних правовідносин якостей, устанавлюючи або припиняючи бюджетне правовідношення. Тому, першою їх функцією можна визнати правоустановчу функцію, що полягає в започаткуванні (установленні чи припиненні) простого бюджетного правовідношення відповідно до умов, визначених гіпотезою бюджетно-правової норми.

З юридичного факту починається дія (життя) бюджетно-правової норми, яка реалізується у бюджетних правовідносинах. Юридичний факт у переважній більшості випадків, наголошує Р.Й. Халфіна, це той акт поведінки, який волею особи або поза її волею приводить у дію механізм правового регулювання¹, виконуючи функцію елемента методу фінансово-правового регулювання². На юридичний факт як елемент методу правового регулювання вказує і В.Б. Ісаков, не виключаючи при цьому такої його функції³, з чим не погоджується М.В. Карасьова. На її думку, саме це є однією з функцій юридичних фактів, оскільки через них здійснюється взаємодія і вплив на інші елементи методу фінансово-правового регулювання – суб'єкти та об'єкти⁴.

¹ Халфіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 286.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С.154.

³ Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – С. 53–55.

⁴ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – С.154.

На думку Ю.К. Толстого, у правовому регулюванні вплив норми права на поведінку суб'єктів має три стадії: правоздатність, юридичний факт та правовідносини. На першій стадії, при визначенні правоздатності суб'єктів, норма права не регулює поведінку суб'єктів, а впливає на їх волю та свідомість. Вона починає регулювати поведінку суб'єктів лише на стадії юридичного факту – при здійсненні ними правомірних дій, спрямованих на досягнення правового ефекту, і закінчує в момент, коли в результаті здійснення суб'єктивних прав припиняються правовідносини¹.

Виокремлюючи юридичний факт як стадію та елемент процесу правового регулювання, А.В. Малько зазначає, що на цьому етапі відбувається визначення спеціальних умов, за настанням яких включається дія загальних програм, що дозволяє перейти від загальних правил до більш детальних. Елементом, що визначає цю стадію, є юридичний факт, який використовується (застосовується) як поштовх для руху конкретних інтересів юридичним «каналом»².

Отже, щодо місця юридичних фактів у правовому регулюванні склалися різні погляди: одні науковці вважають його елементом методу правового регулювання, а інші – елементом механізму правового регулювання.

Метод правового регулювання є специфічним способом владного впливу на суспільні відносини, який здійснюється за допомогою державно-правових засобів³. Під методом правового регулювання також розуміється сукупність прийомів і засобів, за допомогою яких держава забезпечує необхідну поведінку учасників правовідносин⁴. Характеризуючи риси методу правового регулювання, В.Д. Сорокін звертає увагу на наявність матеріально-юридичної основи – встановлених або санкціонованих державою загальних правил поведінки – правових норм, які становлять цілісну систему, що охоплює всю сферу соціально-правового

середовища. Таким чином, автор однією з характерних рис методу правового регулювання визначає право¹. П.М. Рабинович однією із характерних рис методу правового регулювання вважає порядок (процедуру) здійснення юридичних прав та обов'язків. Здійснення будь-якої процедури стає можливим за наявності певних підстав (обставин), зафіксованих у гіпотезах правових норм, які є, у свою чергу, умовами застосування диспозитивних правових норм, що регулюють певну процедуру. Однак і правові норми, і юридичні факти є елементами механізму правового регулювання². Юридичні факти є умовами (обставинами) застосування диспозитивної бюджетно-правової норми або норм інших галузей права, в яких знаходить свій прояв метод правового регулювання, що, у свою чергу, приводить у дію механізм бюджетно-правового регулювання. Тому юридичні факти є підставами не тільки для виникнення та зміни правовідносин, а й для застосування певного методу правового регулювання. Метод бюджетно-правового регулювання реагує на зміни, що відбуваються в бюджетній діяльності, трансформуючи їх на суб'єктів шляхом впливу на рух (динаміку) бюджетних правовідносин та на правовий статус суб'єктів цих правовідносин. Таким чином, не заперечуючи погляду, згідно з яким юридичні факти є елементом процесу правового регулювання, їх можна вважати також і підставою застосування відповідного методу правового регулювання та елементом механізму (процесу) правового регулювання. Суб'єкти бюджетних правовідносин не тільки орієнтуються на певні правові наслідки, а й ураховують юридичні факти, які зумовлюють ці наслідки. У той самий час юридичні факти, які є елементом механізму правового регулювання, мають використовуватись і реально використовуються в бюджетному законодавстві як засіб впливу на поведінку суб'єктів бюджетних правовідносин.

Наявність юридичного факту перетворює можливе в дійсне (суб'єкта бюджетного права в суб'єкта бюджетних правовідносин), правову абстракцію (суб'єктивні бюджетні права та обов'язки) у правову реальність (їх реалізацію), здійснює перехід від

¹ Сорокін В.Д. Правовое регулирование. Предмет, метод, процесс (макроуровень). – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – 661 с.

² Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 161; Рабинович П.М., Шмельова Г.Г., Луць Л.А. Загальна теорія права та держави. – Чернівці, 1993. – С. 60; Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – С. 728.

¹ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 6–7.

² Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 728.

³ Рабинович П.М., Шмельова Г.Г., Луць Л.А. Загальна теорія права та держави. – Чернівці, 1993. – С. 59.

⁴ Кириллова Е.А. Системообразующие критерии современного российского права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 152.

загального до конкретного (загальні права суб'єктів проєктуються на конкретні бюджетні правовідносини), модель бюджетних правовідносин відтворюється у бюджетній діяльності і тим самим конструюються бюджетні правовідносини. Таким чином, реалізується конструктивна функція юридичних фактів, сутність якої полягає в конструюванні моделі бюджетних правовідносин, залежної від різних обставин та втілення цієї конструкції в бюджетну діяльність.

Юридичні факти є не тільки підставами набуття та реалізації суб'єктивних бюджетних прав та обов'язків, а й гарантією додержання законності в бюджетній діяльності. Узагалі, питання гарантій є самостійною і складною проблемою в межах єдиної теорії законності. Це те, що переводить ідею законності із сфери наукових розсудів у практичну сферу діяльності людини, суспільства та держави. У гарантіях знаходить свій вияв усе розмаїття аспектів законності, які визначають зміст процесу впорядкування суспільних відносин. Під гарантіями законності розуміють систему засобів, за допомогою яких у суспільному житті впроваджується, охороняється й відновлюється режим законності¹. Існує й більш широке розуміння гарантій законності, згідно з яким ними вважаються зумовлені закономірностями суспільного розвитку держави система умов, засобів та передумов, що забезпечують процес реалізації законності та упорядкованість суспільних відносин². У юридичній літературі досить докладно розглянуті питання кількісного і якісного складу юридичних гарантій законності, до яких належать, зокрема, повнота та ефективність правових норм; високий рівень нагляду за реалізацією вимог законності; ефективність засобів юридичної відповідальності та захисту, що сприяє відновленню порушених суб'єктивних прав; якісна та професійна робота органів державної та місцевої влади щодо забезпечення законності та правопорядку; постійне вдосконалення юридичної діяльності; розвиток правосвідомості та високої правової культури. Реалізація окремих гарантій безпосередньо пов'язана з юридичними фактами. Термін «гарантії законності» щодо юридичних фактів можна визначити як існування

¹ Рабнович П. М., Шмельова Г. Г., Луць Л. А. Загальна теорія права та держави. – Чернівці, 1993. – С. 46.

² Теорія государства и права: Курс лекцій / Под ред. Н. И. Матузова, А. В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2000. – С. 555.

юридичних фактів, пов'язаних з особливо важливими ділянками правового регулювання, на які покладено підвищену відповідальність за стан законності¹, що, безумовно, стосується і юридичних фактів у бюджетному праві.

Використання бюджетних коштів для забезпечення виконання завдань та реалізації функцій органами державної влади протягом бюджетного періоду здійснюється відповідно до закону про Державний бюджет України, який затверджує повноваження цих органів здійснювати виконання Державного бюджету України за доходами та видатками протягом бюджетного періоду. Встановлення строку прийняття такого закону має подвійне значення. По-перше, створюються реальні умови для прийняття місцевих бюджетів, показники яких залежать від показників Державного бюджету України. По-друге, законодавчо закріплюється фінансова база, на основі якої Міністерство фінансів визначає лімітні довідки, за якими відбувається остаточне узгодження кошторисів бюджетних установ, що фінансуються з державного бюджету, і, відповідно, розпорядники бюджетних коштів своєчасно зможуть відкрити свої бюджетні рахунки. Отже, і грудня визначено як подію (граничний строк прийняття закону), яка є підставою для подальшого нормального розвитку бюджетних правовідносин та їх трансформації. Неприйняття закону про Державний бюджет України є юридичним фактом, що породжує негативні правові наслідки, а саме зміщується рух бюджетного процесу, застосовуються обмеження в бюджетних призначеннях та виникає низка інших наслідків організаційно-правового характеру. Бюджетним кодексом України не передбачено і, у принципі, не може бути передбачено гарантій щодо своєчасного прийняття закону про Державний бюджет, але друга обставина (несвоєчасне прийняття закону про Державний бюджет України) є підставою для застосування бюджетних призначень відповідно до ст. 46 БК України. Таким чином, Бюджетним кодексом України передбачено гарантії в разі несвоєчасного прийняття закону, які є і правовими, і соціальними, і економічними, одночасно маючи обмежувальний характер. Правовим засобом забезпечення та гарантією законності в бюджетній діяльності є юридична відповідальність за порушення бюджетного

¹ Головишківа А. Н., Дмитриев Ю. А. Проблемы теории государства и права: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 525.

законодавства. Отже, наявність стягнень (заходів), передбачених ст. 117–120, 122 БК України, є гарантіями дотримання законності у бюджетній діяльності, підставами їх застосування, що визначені в гіпотезах бюджетно-правових норм. Таким чином, юридичні факти в бюджетному праві виконують і гарантійну функцію, сутність якої полягає в забезпеченні розвитку регулятивних бюджетних правовідносин, а у випадку відхилень – застосування стягнень (заходів впливу) щодо приведення бюджетних правовідносин до встановленої бюджетно-правовими нормами моделі або застосування спеціальних (обмежених) режимів бюджетного фінансування. Юридичні факти є підставою для переходу (зміни) регулятивних бюджетних правовідносин в охоронні і навпаки, тобто видової зміни бюджетних правовідносин. Одночасно юридичний факт містить інформацію про відхилення в розвитку бюджетних правовідносин та необхідність впливу з боку уповноважених суб'єктів з метою приведення дефектних бюджетних правовідносин до встановленої моделі регулятивних бюджетних правовідносин.

Оскільки юридичні факти зафіксовані в бюджетно-правових нормах, то самим фактом фіксації впливають на правові наслідки, здійснюючи попередній вплив на рух бюджетних правовідносин. Це дозволяє визначити інформаційну функцію юридичних фактів у бюджетному праві. Сутність цієї функції полягає в тому, що суб'єкт бюджетного права з високим ступенем ймовірності здатен передбачити ті наслідки, що можуть настати, якщо він своїми діями матеріалізує нормативно встановлену модель юридичного факту. Тому є дискусійним погляд, згідно з яким інформаційна функція у фінансовому праві проявляється досить рідко, що зумовлено протиріччями між публічними та індивідуальними інтересами, які закладені в самій сутності фінансових правовідносин¹. Але будь-який юридичний факт несе інформацію про можливий імовірний рух бюджетних правовідносин, застерігаючи від матеріалізації юридичних фактів, які спричиняють виникнення охоронних бюджетних правовідносин, зокрема, правовідносин бюджетної відповідальності, що дає можливість прогнозувати або планувати рух регулятивних бюджетних правовідносин. Реалізація інформаційної функції пов'язана із формуванням правовідносин суб'єктів бюджетного права. Узагалі,

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 156.

правосвідомістю є мислення правовими поняттями й категоріями, оцінка діяльності суб'єктів та їх відносин у нормативних вираженнях: «має право», «зобов'язаний», «повинен», «забезпечує», «готує», «подає», «забороняється» тощо. Правосвідомістю оцінюються факти та відносини, пов'язані з формальною визначеністю права, а також процесуальні форми¹. Процес усвідомлення права полягає не в механічному запам'ятовуванні правових норм, а у їх творчому усвідомленні, у зіставленні змісту одних бюджетно-правових норм з іншими, в уточненні та узгодженні термінів, що містяться в актах бюджетного законодавства, у логічному тлумаченні текстів нормативно-правових актів (інформаційно-пізнавальна діяльність). Це зумовлено тим, що будь-яка неточність, некоректність фіксації юридичних фактів у бюджетно-правових актах призводить до неоднозначності їх розуміння суб'єктами і, відповідно, до труднощів у правозастосуванні. Тому реалізація інформаційної функції пов'язана з підвищенням професійної правосвідомості осіб, уповноважених на правотворчу та правозастосовчу діяльність, і є процесом інтеграції бюджетно-правових норм у правосвідомості суб'єктів бюджетного права. Інформаційна функція юридичних фактів є досить складною і об'ємною, зазначає М.В. Карасєва, досить часто функція забезпечення виконання, зміни та припинення фінансових правовідносин поглинається інформаційною та прогностичною функціями².

З огляду на викладене можна дійти висновку, що юридичні факти в бюджетному праві виконують такі функції:

- правоустановчу функцію, сутність якої полягає в заснуванні бюджетних правовідносин відповідно до умов, визначених гіпотезою бюджетно-правової норми шляхом трансформації встановленої правової моделі правовідносин у реальні бюджетні правовідносини;
- конструктивну функцію, сутність якої полягає в конструюванні моделі бюджетних правовідносин, залежно від різних обставин і втілення цієї конструкції в бюджетні правовідносини;
- гарантійну функцію, сутність якої полягає в забезпеченні розвитку бюджетних регулятивних правовідносин, а у випадку відхилень – застосування заходів впливу щодо приведення

¹ Лейст О.Э. Сущность права. Проблемы теории и философии права. – М.: ИКД «Веркало-М», 2002. – С. 197.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 157.

бюджетних правовідносин у відповідність зі встановленою бюджетно-правовими нормами моделлю:

- інформаційну функцію, сутність якої полягає в доведенні до свідомості суб'єктів бюджетного права тих обставин, які призводять до юридичних наслідків, у їх однаковому розумінні та формуванні правосвідомості суб'єктів бюджетного права;
- прогностичну функцію, сутність якої полягає в тому, що суб'єкт бюджетного права з високим ступенем імовірності може передбачити ті наслідки, які можуть настати, якщо він своїми діями матеріалізує нормативну модель юридичного факту.

Юридичні факти, здійснюючи попередній вплив на бюджетні відносини, зорієнтовують суб'єктів не тільки на правові наслідки, а й на врахування юридичних фактів, які зумовлюють ці наслідки. Отже, юридичні факти мають використовуватися і вони реально використовуються законодавцем як засіб впливу на поведінку суб'єктів бюджетних правовідносин.

Оскільки юридичні факти є сукупністю різних обставин, які мають різне правове значення та конструкцію, то виникає потреба у їх класифікації. Науково обґрунтована класифікація юридичних фактів дозволяє розширити наші уявлення про них, сприяє більш глибокому розумінню їх ролі, значення та місця в механізмі виникнення та розвитку бюджетних правовідносин, дозволяє відкрити вади у їх нормативному закріпленні та вирішити низку інших наукових та практичних питань. Питанням класифікації юридичних фактів приділяється значна увага як на загальнотеоретичному, так і на галузевому рівнях.

Незважаючи на наявність різноманіття класифікаційних підходів¹, склалося загальне уявлення про те, якою має бути класифікація юридичних фактів. В.Б. Ісаков вважає підставами для класифікації три взаємопов'язаних ознаки. Першою є вольовий критерій, згідно з яким юридичні факти поділяються на дії та події. Другою ознакою є правомірність дій, усі дії поділяються

на правомірні та неправомірні. За третьою ознакою – залежність настання правових наслідків від вольових, свідомих дій суб'єкта – правомірні дії поділяються на юридичні вчинки та юридичні акти¹.

У науковій літературі робляться спроби доповнити та модифікувати наведену класифікацію. Оскільки питання класифікації юридичних фактів розглядалися як на монографічному рівні, так і в межах дисертаційних досліджень², тому не зупиняючись на докладному аналізі існуючих підходів, акцентуємо увагу на тих аспектах, які є найбільш актуальними та дискусійними для бюджетного права.

Аналізуючи класифікацію юридичних фактів на дії та події С.А. Зінченко вважає, що вольовий критерій, не впливає із природи юридичних фактів, тим самим ускладнюючи розуміння їх місця та призначення у правовій системі. Події набувають правового значення внаслідок їх юридичного оформлення та здійснення вольових і свідомих дій. Юридичні факти – події, що безпосередньо, за загальним правилом, не є продуктом волі суб'єкта, хоча саме суб'єкт внаслідок цього набуває певне право³. Натомість М.В. Карасова, аналізуючи події у фінансовому праві, обґрунтовано підтримує їх поділ на відносні та абсолютні події. Події як підстави виникнення, зміни чи припинення бюджетних правовідносин можуть залежати від волі суб'єктів, будучи обумовленими діяльністю людини, але проявляються незалежно від причин, що їх викликали. Такою подією є факт невиконання або перевиконання доходної частини бюджету⁴.

Подіями, що не залежать від волі суб'єктів, є встановлені бюджетним законодавством дати. З одного боку, їх настання не залежить від волі суб'єктів, а з іншого – вони встановлюються у бюджетному законодавстві волею уповноважених суб'єктів.

¹ Ісаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юрид. лит., 1984. – С. 15–16.

² Харитонова О.І. Адміністративно-правові відносини: концептуальні засади і права природа: Дис. ... докт. юрид. наук. – Одеса, 2004. – С. 109–131; Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин: Дис. канд. ... юрид. наук. – Х., 2003.

³ Зінченко С.А. Юридические факты в механизме правового регулирования: Монография. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – С. 26–28.

⁴ Карасова М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 173.

У переважній більшості випадків події набувають юридичного значення не самі по собі, а тому що вони певною мірою можуть впливати на поведінку суб'єктів бюджетних правовідносин, є залежними та підпорядкованими їх діям, спричиняючи правами наслідки не самостійно, а разом з ними, будучи елементами складного юридичного факту чи юридичного складу. Хоча в деяких випадках події є самостійними підставами виникнення певних видів бюджетних правовідносин, зокрема деліктних.

Аналіз бюджетного законодавства дає підстави говорити про наявність тривалих відносин та абсолютних подій. Тривалими відносними подіями є, зокрема, надзвичайні екологічні ситуації, техногенні катастрофи, спричинені діяльністю людей, а абсолютними – природні катастрофи, які визначаються Бюджетним кодексом України як особливі обставини, за яких може бути змінено бюджетний період.

Дискусійними є питання щодо місця в класифікаційному ряду юридичних фактів-станів. За тривалістю існування фактичних обставин юридичні факти поділяються на факти короткострокової дії та факти тривалої дії (стані). З одного боку, зазначає В.Б. Ісаков, юридичні стани можуть бути і діями, і подіями, унаслідок чого не відповідають першому рівню класифікації, а з іншого – вони є тривалими за строками, що дозволило за критерієм характеру дії віднести їх до фактів безперервної дії на відміну від фактів однократної дії¹. Але в будь-якому разі юридичні факти-стани є однорідними, безперервними, тривалими обставинами.

М.В. Карасьова за характером дії поділяє юридичні факти на факти однократної дії та факти безперервної дії, тобто факти-стани².

На наш погляд, такий критерій як характер дії має узагальнюючий характер, при цьому виникає питання, що розуміється під характером дії. Такий підхід потребує уточнення, що дозволяє запропонувати іншу класифікацію юридичних фактів. На нашу думку, за критерієм періодичності дії можна виділити юридичні факти однократної дії, юридичні факти періодичної дії та юридичні факти випадкової дії.

¹ Ісаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – С. 34–35.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 180.

Юридичними фактами однократної дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує виникнення, зміну чи припинення бюджетного правовідношення в конкретному випадку.

Юридичними фактами періодичної дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує періодичне виникнення, зміну чи припинення бюджетних правовідносин. Такими є, зокрема, обставини подання місячної звітності про виконання бюджету. Подання звітності у встановлений строк припиняє таке бюджетне правовідношення, яке знову виникає, але вже в іншому місяці. Неподання у встановлений строк місячної звітності є підставою виникнення бюджетного деліктного правовідношення.

Юридичними фактами випадкової дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує можливість (ймовірність) виникнення, зміни чи припинення бюджетних правовідносин.

Дискусійним є питання щодо місця юридичних фактів-станів у класифікації юридичних фактів. Л.О. Чеговадзе звертає увагу на наявність фактичних станів дійсності, які за наявності певних умов набувають значення юридичного факту. Такі стани мають бути віднесені до юридичних фактів унаслідок того, що зумовлюють застосування відповідних нормативних установлень, а спричинені ними наслідки набувають правового значення. Ці фактичні стани, на думку автора, є сукупністю умов та ознак, наявність яких призводить до того, що фактичне явище дійсності, що не є ні дією, ні подією, спричиняє правові наслідки¹.

Для бюджетного права особливі обставини, визначені, зокрема, ч. 3 ст. 3 БК України, не мають значення юридичних фактів. Передумовою виникнення правовідносин виконання бюджету є закон про Державний бюджет України на інший бюджетний період, ніж передбачено ч. 1 ст. 3 БК України, а юридичним фактом виникнення виконавчих бюджетних правовідносин є визначена законом дата. Підставою ж прийняття такого закону буде рішення Верховної Ради України, зокрема, про введення воєнного чи надзвичайного стану, про оголошення окремих місцевостей зонами надзвичайної екологічної ситуації тощо. Підставою виділення коштів з резервного фонду державного бюджету для здійснення непередбачених видатків буде відповідне рішення

¹ Чеговадзе Л.А. Структура и состояние гражданского правоотношения. – М.: Статут, 2004. – С. 477.

Кабінегу Міністрів України, а не факт надзвичайної ситуації, аварії, стихійного лиха тощо, які є підставами для прийняття відповідного рішення Уряду. Але в цьому випадку вже повинно йтися про юридичні склади. Таким чином, юридичні факти-стани безпосередньо не можуть бути підставами виникнення, зміни чи припинення бюджетного правовідношення, вони можуть бути елементами юридичними фактами юридичного складу, але в будь-якому разі потребують визнання нормативно-правовим актом. Юридичні факти-стани, передбачені ч. 3 ст. 3 БК України, безпосередньо не є підставами виникнення нормотворчих бюджетних правовідносин щодо прийняття закону про державний бюджет на інший бюджетний період, ніж передбачено частиною першою цієї статті, унаслідок їх наявності уповноважений суб'єкт лише набуває право на волевиявлення і тому законодавець виправдано сформулював ч. 2 цієї самої статті в редакції «Державний бюджет може бути прийнятий на інший, ніж передбачено частиною першою цієї статті, бюджетний період». Інша річ, юридичні факти-стани, спричинені вольовими діями суб'єктів. У цьому випадку йдеться не про право, а про обов'язок уповноваженого суб'єкта. Так, відповідно до ч. 1 ст. 53 БК України доходи, що перевищують ураховані в законі про державний бюджет України показники доходної частини Державного бюджету, розподіляються відповідно до закону про внесення змін до закону про Державний бюджет України. Саме цим законодавець виправдано зобов'язує уповноваженого суб'єкта цих відносин прийняти такий закон і використати протягом бюджетного періоду всі кошти, що надійшли до бюджету.

Юридичні факти-стани в бюджетному праві є визнаними уповноваженим суб'єктом, тривалими, безперервними особливими обставинами, що зумовлені вольовими діями суб'єктів або такі, що виникли поза їх волі й породжують правові наслідки. До юридичних фактів-подій, на думку М.В. Карасьової, мають бути віднесені строки, які посідають у фінансовому праві значне місце¹. Натомість В.Б. Ісаков відносить строки до таких юридичних фактів, які можуть бути лише елементами юридичного складу. Сам по собі строк, не пов'язаний із ситуацією та

іншими юридичними фактами, позбавлений жодного змісту, він має значення лише як строк чого-небудь¹. Строки в бюджетному праві визначаються по-різному: бюджетний період (ст. 3), протягом двох тижнів (ч. 2 ст. 27), не пізніше, ніж за чотири робочі дні до початку проведення парламентських слухань (ч. 2 ст. 33), у тижневий термін (ч. 3 ст. 39), не пізніше ніж за два дні до розгляду (ч. 4 ст. 40), термін перебування проекту закону про державний бюджет України у Верховній Раді України (ч. 1 ст. 45), до початку нового бюджетного періоду (ч. 1 ст. 46), на термін до трьох місяців, але в межах поточного бюджетного періоду (ч. 1 ст. 73) тощо.

Досить цікавою є думка С.А. Зінченко з приводу строків. Усі правові явища виникають, розвиваються та припиняються в координатах часу й простору. Фактор часу створює будь-які юридичні факти, які породжують чи припиняють право. Слово «виповнення», пов'язані зі строками, є не строками як такими, а тим чи іншим правом, його елементами, структурованими різним строком у координатах часу, інтерпретованим законодавцем. Тому право можна приупинити, припинити, породити чи змінити. Ураховуючи це, вважає автор, час не можна віднести до юридичних фактів, він стосується всієї системи права та її елементів, у тому числі й юридичних фактів, але тільки за своїм призначенням². Дійсно, строки пов'язані із суб'єктивним бюджетним правом. Так, ч. 1 ст. 73 БК України передбачено, що для покриття тимчасових касових розривів, що виникають під час виконання загального фонду місцевого бюджету, виконавчі органи відповідних рад за рішенням відповідної ради можуть отримувати короткотермінові позички у фінансово-кредитних установах на термін до трьох місяців, але в межах поточного бюджетного періоду. У конкретному випадку йдеться про обмежене в часі (до трьох місяців протягом бюджетного періоду) право суб'єкта бюджетних правовідносин. Але якщо суб'єкт прийняв відповідне рішення – отримав позичку, то строки вже набувають значення юридичного факту разом із діями суб'єкта, впливаючи на розвиток бюджетного правовідношення. Перевищення встановленого строку є підставою для зміни

¹ Ісаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – С. 21–22.

² Зінченко С.А. Юридические факты в механизме правового регулирования: Монография. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – С. 29–30.

бюджетного правовідношення та (або) виникнення іншого правовідношення, зокрема охоронного.

Строки в бюджетному праві можуть і обмежувати суб'єктивне бюджетне право. Якщо в процесі погашення основної суми боргу та платежів за його обслуговування, обумовленої договором між кредитором та позичальником, має місце порушення графіка погашення з вини позичальника, то згідно з ч. 5 ст. 74 БК України відповідна рада не має права здійснювати нові запозичення протягом п'яти наступних років. Таким чином, обмежується на строк п'ять років право на запозичення до місцевих бюджетів. Закінчення цього строку є подією, унаслідок якої поновлюється право, недотримання цього строку обумовлює виникнення охоронних правовідносин.

Таким чином, строки в бюджетному праві необхідно розглядати в подвійному значенні: по-перше, як події, які в поєднанні з діями суб'єктів є підставами виникнення, зміни чи припинення бюджетних правовідносин, і, по-друге, як часовий вимір виникнення, припинення чи поновлення суб'єктивного бюджетного права чи обов'язку.

Аналізуючи класифікацію юридичних фактів за наслідками, М.В. Карасьова вважає, що до правоутворюючих та правозмінюючих юридичних фактів має бути віднесено і закон про бюджет. По-перше, він породжує правовідносини з виконання бюджету, а, по-друге, містить індивідуальні приписи на адресу окремих суб'єктів, які змінюють правовідносини¹. Однак така думка викликає сумнів, оскільки сам по собі закон не породжує правовідносини виконання бюджету, а затверджує повноваження органам державної влади здійснювати виконання Державного бюджету України протягом бюджетного періоду. Дія закону обмежена строком бюджетного періоду: правовідносини виконання бюджету виникають 1 січня і припиняються 31 грудня, а в межах цього періоду можуть змінюватися у відповідності зі строками, встановленими цим самим законом або іншим законом про внесення змін до закону. Державний бюджет України виконується за розписом, який затверджується Міністерством фінансів України відповідно до бюджетних призначень у місячний термін після набрання чинності законом про Державний бюджет України. До затвердження

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 180.

розпису Міністром фінансів України затверджується тимчасовий розпис на відповідний період.

У бюджетному праві можна виділити розрахункові юридичні факти, про які вже згадувалося. У широкому розумінні ними є розрахункові показники, коефіцієнти, індекси, які розраховуються на підставі первинних фактичних обставин і, у свою чергу, є підставою для виникнення суб'єктивного бюджетного правообов'язку. Вони мають бути юридично надійними, що залежить від якості вихідної інформації та прийнятої методики розрахунків, а також мають бути пов'язаними із кінцевим результатом бюджетної діяльності. Такі юридичні факти визначені, зокрема, ст. 52–54 БК України. Розрахунковими юридичними фактами є соціально-економічні обставини, зумовлені станом бюджетної діяльності, показниками виконання бюджетів, настання яких є підставою для прийняття відповідних нормативних актів, якими змінюються показники чинних актів про бюджет. Розрахункові юридичні факти є підставою виникнення нормотворчих бюджетних правовідносин, об'єкт яких (акт про внесення змін до чинного акту про бюджет) є передумовою зміни правовідносин виконання бюджету.

4.2. Юридичні склади в механізмі бюджетних правовідносин

Проведений аналіз юридичних фактів передбачав їх характеристику як одичної підстави виникнення, зміни чи припинення бюджетного правовідношення, що є цілком правильним для певної частини цих правовідносин – простих бюджетних правовідносин. Однак для виникнення та розвитку складних бюджетних правовідносин (сукупності простих бюджетних правовідносин у їх послідовній зміні), недостатньо наявності юридичного факту, а необхідна їх сукупність. Така сукупність юридичних фактів у юридичній літературі визнається по-різному: як юридичний склад¹, фактичний склад²,

¹ Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – С. 16.

² Алексеев С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 361; Головинцева А.Н., Дмитриев Ю.А. Проблемы теории государства и права: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – С. 524; Поляков А.В. Общая теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – С. 763.

складний юридичний склад (складний фактичний склад)¹ або юридична підстава (титул) права². Зазначені терміни були введені в термінологічний обіг різними науковцями і використовуються в науковій літературі, але незважаючи на різноманіття термінів, які вживаються, ними визначається одна й та ж правова категорія.

З приводу такого термінологічного розмаїття слушною та найбільш обґрунтованою є думка Ю.О. Красавчикова. Науковець спрavedливо зауважує, що термін «фактичний склад» неправильно відображає значення, яке в нього вкладається. Під фактичним розуміється те, що не має значення для права, а під юридичним розуміється сама сутність. Коли йдеться про факт юридичний, а склад фактичний – створюється хибне уявлення, нібито значення має тільки окремі юридичний факт, у той самий час як сукупність юридично не має значення, а має фактичний характер. У дійсності факт набуває своєї юридичної оцінки (оскільки він не є самостійним), знаходячись у певному складі, який і породжує юридичні наслідки. Разом з тим автор вважає за можливе збереження терміну «фактичний склад» для позначення всіх сукупних обставин певному моменту руху конкретного правовідношення³.

Погоджуючись з таким поглядом передбачається, що з метою забезпечення термінологічної єдності та правової коректності має застосовуватися термін «юридичний склад». Однак, аналізуючи погляди різних авторів, будемо застосовувати той термін, який ними вживається.

Фактичний склад визначається як сукупність юридичних фактів, з наявністю яких правова норма пов'язує виникнення, зміну чи припинення правовідносин⁴, як сукупність взаємопов'язаних юридичних фактів з якими пов'язана реалізація певних прав та обов'язків⁵, як система юридичних фактів, необхідних для

настання юридичних наслідків (виникнення, зміни, припинення правовідношення)¹, як сукупність юридичних фактів, необхідних для настання певних юридичних наслідків². Така численність підходів щодо визначення цієї категорії вплинула й на фінансово-правову думку.

У фінансово-правовій літературі за основу визначення юридичних (фактичних) складів покладено загальнотеоретичні підходи. Досліджуючи фактичні складу у фінансовому праві, М.В. Карасова зазначає, що підставою руху фінансового правовідношення є не один юридичний факт, а, як правило, фактичний склад³. На думку М.П. Кучерявенка, фактичним складом є сукупність юридичних фактів, які об'єднані у взаємопов'язану та взаємоузгоджену систему елементів, необхідних для виникнення, зміни та припинення правовідносин⁴.

Формування фактичних складів у бюджетному праві зумовлено, передусім, складністю бюджетних відносин, необхідністю їх детальної диференціації та врахування різноманітних обставин, які передбачають правові наслідки. Крім цього, наголошує М.П. Кучерявенко, фактичні склади забезпечують динамічне реагування правом на зміни та розвиток суспільних відносин, забезпечують інтереси суб'єктів⁵.

На необхідність відмежування юридичних складів від інших, на перший погляд, тотожних з ними правових категорій, наголошує С.С. Алексєєв⁶. Не може бути юридичним складом триваючий юридичний факт, що складається із сукупності однорідних обставин і має правові наслідки (юридичний факт-стан).

Як комплекс самостійних обставин, кожна з яких може мати особливе правове значення, юридичний склад потребує

¹ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 361

² Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 104.

³ Карасова М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 184.

⁴ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 475.

⁵ Там само. – С. 476.

⁶ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 362.

відмежування від складного юридичного факту. Юридичний склад є сукупністю цілісних самостійних юридичних фактів, які знаходяться у взаємозв'язку і взаємозалежності та передбачають настання правових наслідків. Кожен юридичний факт юридичного складу має юридичне значення лише тому, що є елементом цього складу. Натомість складний юридичний факт стає цілісним єдиним утворенням лише за наявності всіх елементів (елементарних юридичних фактів), які зумовлюють його складну побудову, і кожен окремих юридичний факт не має юридичного значення, оскільки не спричиняє правових наслідків.

Оскільки правові наслідки трапляються лише після накопичення всіх елементарних юридичних фактів юридичного складу, то недоцільно говорити про правові наслідки, що мають місце через наявність одного чи декількох елементарних юридичних фактів незавершеного юридичного складу. Елементарні юридичні факти залишаються елементами юридичного складу до завершення юридичного складу в повному обсязі. Склад набуває значення юридичного, якщо кількісне накопичення елементарних юридичних фактів цього складу завершене, і лише після цього настають якісні зміни.

Завершальний момент накопичення складу, на думку О.О. Красавчикова, є тим поштовхом, який переводить склад від фактичного стану до юридичного. Кількість переходить у якість – факти стають юридичними, породжуючи встановлені нормою права – юридичні наслідки¹. Отже, до завершення складу юридичний склад є фактичним, набуваючи значення юридичного лише після накопичення (послідовного чи незалежного, але всіх елементів – елементарних юридичних фактів). При цьому слід зауважити, що елементарний юридичний факт є підставою виникнення, зміни чи припинення простого бюджетного правовідношення у складі складного, тоді як юридичний склад є підставою розвитку складного бюджетного правовідношення.

Юридичним фактом виникнення бюджетних правовідносин другого читання проекту закону про Державний бюджет України є встановлена ст. 42 БК України подія – 3 (8) листопада та дія – прийняття проекту закону. Однак подальший рух бюджетних

¹ Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 113.

правовідносин та їх закінчення, прийняття проекту закону в другому читанні, можливе лише якщо будуть послідовно накопичені (реалізовані) юридичні факти, визначені гіпотезами бюджетно-правових норм, що зазначені в ст. 42–43 БК України. Лише внаслідок послідовного кількісного накопичення юридичних фактів і породжується передбачена бюджетно-правовими нормами нова якість. Як результат маємо прийняття проекту закону про Державний бюджет України в другому читанні, який і є правовим наслідком завершеного юридичного складу. Прийняття проекту закону в другому читанні має правовий наслідок і для складання проектів місцевих бюджетів – на підставі інформації про показники міжбюджетних відносин (обсяги міжбюджетних трансфертів для відповідних бюджетів, текстові статті, що визначають особливості міжбюджетних відносин на наступний бюджетний період, які були проголосовані Верховною Радою України при прийнятті проекту закону про Державний бюджет України в другому читанні). Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад готують проекти рішень про відповідні бюджети, хоча в межах нормотворчих бюджетних правовідносин такий наслідок має проміжне значення.

Юридичним складом є сукупність взаємопов'язаних та взаємозалежних юридичних фактів (елементів складу), необхідних для настання визначених бюджетно-правовою нормою правових наслідків. Юридичний факт, що належить до юридичного складу, є елементарним юридичним фактом, тобто частиною цілого – юридичного складу.

В юридичній літературі звертається увага на необхідність розрізняти юридичний склад і послідовні етапи, необхідні для завершення моделі правовідношення, його виникнення та розвитку¹, що безпосередньо стосується й бюджетних правовідносин. Бюджетний процес складається із стадій, на кожній з яких конкретними діями суб'єктів бюджетних правовідносин реалізуються суб'єктивні бюджетні права та обов'язки. Юридичні факти юридичного складу, як правило, не можуть спричиняти завершення правових наслідків. Однак суб'єктивні бюджетні права та обов'язки, що виникають на підставі юридичного факту, можуть

¹ Халдіна Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 299.

спричиняти окремі проміжні наслідки, які, як правило, не мають правового значення, а отже, не забезпечують завершення бюджетного правовідношення, для чого необхідна вся сукупність встановлених гіпотезою бюджетно-процесуальної норми юридичних фактів.

Особливості юридичних (фактичних) складів розглядаються через динаміку правовідносин¹ або через їх класифікацію². У юридичній літературі така класифікація здійснюється за різними ознаками. Так за критерієм складності структури В.Б. Ісаков виділяє три види фактичних складів: фактичні склад з незалежним накопиченням елементів; фактичні склад з послідовним накопиченням елементів; фактичні склад, побудовані з використанням різних структурних принципів³. С.С. Алексєєв за характером зв'язку елементів складу поділяє їх на прості, складні та змішані; за ступенем визначеності – на визначені та відносно-визначені (бланкетні); за обсягом – на завершені та незавершені⁴. На думку О.О. Красавчикова, юридичні склад можуть бути простими та складними, альтернативними та бланкетними⁵.

Залежно від обсягу та відображення стадій формування фактичного складу виділяються закінчені та незакінчені фактичні складі⁶. Закінченими юридичними складами є склад з завершенням процесом накопичення юридичних фактів, лише після цього породжуються повні правові наслідки – відбувається розвиток бюджетного правовідношення. Незавершеними юридичними складами є такі склад, де процес накопичення юридичних фактів не завершений, унаслідок чого породжуються лише незавершені, проміжні правові наслідки, спричинені окремими

юридичними фактами цієї системи. Юридичні склад як підстави розвитку бюджетних правовідносин, де має значення правовий наслідок, мають бути завершеними.

Розглядаючи існуючі в теорії права класифікації фактичних (юридичних – авт.) складів, М.В. Карасьова стверджує, що у фінансовому праві можна провести дихотомічні класифікації фактичних складів, тобто за наявністю чи відсутністю ознаки, і виділяє такі види фактичних складів: з елементом-волевиявленням, з елементом-конкретизатором, з елементом-правовідношенням¹.

Юридичні склад з елементом-волевиявленням поєднують владне волевиявлення уповноваженого суб'єкта з невідлуним волевиявленням зобов'язаного суб'єкта. Такі юридичні склад мають місце в бюджетних правовідносинах щодо отримання позичок місцевими бюджетами; бюджетного фінансування із загального фонду бюджету; записи до бюджету розвитку місцевого бюджету, передачі видатків на виконання власних повноважень між місцевими бюджетами тощо (у свою чергу, В.Б. Ісаков такі фактичні склад поділяє на фактичні склад з вільним елементом-волевиявленням та обмеженим елементом-волевиявленням²).

Юридичними складами з елементом-конкретизатором є такі склад, де має місце індивідуальне регулювання суспільних відносин з урахуванням вільного розсуду суб'єктів. Використання таких складів у фінансовому праві зустрічається досить рідко, що є цілком виправданим і для бюджетного права, де має місце більший вияв імперативності й такі випадки є поодинокими. Юридичний склад з елементом-конкретизатором було передбачено нормою абз. 1 п. 3 Прикінцевих положень Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»³, згідно з яким Кабінету Міністрів України протягом першого кварталу 2007 року доручалося провести моніторинг прожиткового мінімуму, його реального стану і в разі необхідності внести на розгляд Верховної Ради України пропозиції щодо внесення змін до закону про Державний бюджет України. На підставі цього доручення такі

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 186–189.

² Исаков В.Б. Фактический состав в механизме правового регулирования. – Саратов, 1980. – С. 40.

³ Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7 – 8. – Ст. 66.

¹ Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 475–484.; Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 298–306.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 185–190.

³ Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М., 1984. – С. 68.

⁴ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 364–366.

⁵ Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 120–128.

⁶ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 365–366; Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 479.

зміни були внесені у ст. 123 Закону України «Про Державний бюджет України»¹. Таким чином, юридичний склад з таким елементом потребує конкретизації фактичної передумови, тобто гіпотези бюджетно-правової норми, яка викладена в редакції «у разі необхідності», а також відсутній склад, який конкретизує праві наслідки.

Третім видом є юридичні склади з елементом-правовідношенням. Такі склади встановлюються, як правило, законом про Державний бюджет України. Так, зокрема, ст. 15 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»² передбачено юридичний склад, який є підставою для виникнення бюджетних праводвідносин взяття зобов'язань, пов'язаних зі здійсненням правозичень, передбачених зазначеним законом Міністерством фінансів України від імені України. Цей склад містить факт відмови від суверенного права в можливих судових справах із поверненням позик, факт підписання й виконання угоди щодо позики, строк дії зобов'язання з повернення запозичених коштів. У цьому складі факт підписання і виконання угоди є юридичним фактом – правовідношенням юридичного складу. З цього приводу доречною є думка В.Д. Сорокіна. Звертаючи увагу на своєрідність юридичних фактів адміністративно-процесуальних правовідносин, науковець вважає, що, як правило, юридичним фактом при виникненні адміністративно-процесуальних правовідносин є матеріальне правовідношення, і не тільки адміністративно-правове, ними можуть бути матеріальні правовідносини, що регулюються нормами фінансового та інших галузей права³. Однією з особливостей системи процесуальних фактів, наголошує О.Г. Лук'янова, є те, що вирішальне значення в цій системі набувають такі юридичні факти, які формуються в матеріальних правовідносинах. Саме вони передають юридичну енергію норм матеріального права в динаміку процесуального провадження⁴, тобто в динаміку бюджетного процесу.

¹ Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» // ВВР. – 2007. – № 18–19. – Ст. 269.

² Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

³ Сорокин В.Д. Избранные труды. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2005. – С. 242.

⁴ Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 190–191.

Фактами матеріально-правового характеру, які породжують правозастосовчі (процесуальні) правовідносини є обставини, що спричиняють виникнення матеріального правовідношення, яке й повинне бути реалізованим у правозастосовчому процесі. Наприклад, здійснення передбачених законом про Державний бюджет України видатків бюджету в бюджетному періоді. Одним із юридичних фактів юридичного складу такого правовідношення є матеріальне правовідношення, унаслідок якого і відбувається розвиток правовідносин виконання бюджету. Матеріальні правовідносини є визначальною та інтегруючою обставиною для процесуальних юридичних фактів, поєднання з якими дає імпульс подальшому розвитку правозастосовчих відносин¹. Бюджетне праводвідношення, яке є результатом бюджетно-правового регулювання, за наявності відповідних умов може створювати нові можливості для здійснення певних правових дій. На правовідношення як юридичний факт указує О.О. Красавчиков². Матеріальне бюджетне праводвідношення виконувало роль матеріально-правового факту у виникненні бюджетно-процесуальних правовідносин, у подальшому включається до системи правозастосовчих зв'язків, оскільки без нього бюджетний процес уявляється безпредметним.

Існування матеріального бюджетного правовідношення як підстави виникнення бюджетно-процесуальних правовідносин не заперечує наявності інших юридичних фактів та юридичних (фактичних) складів, оскільки матеріальне бюджетне праводвідношення має значення для виникнення бюджетно-процесуального правовідношення, а інші юридичні факти та фактичні склади – для його розвитку і припинення. Отже, якщо бюджетно-процесуальне правовідношення виникає на підставі матеріального бюджетного правовідношення, то змінюється й припиняється на підставі інших юридичних фактів та складів.

У процесуальній літературі звертається увага на необхідність урахування існування в правовій дійсності охоронних правових зв'язків³. Однією з рис бюджетного процесу є те, що бюджетно-процесуальними правовідносинами опосередковується розвиток

¹ Галаган И.А., Василенко А.В. К проблемам теории правоприменительных отношений // Государство и право. – 1998. – № 3. – С. 14.

² Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 113.

³ Лукьянова Е.Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – С. 191–192.

та реалізація матеріального охоронного правовідношення. Його виникнення або припущення щодо його виникнення (презумпція) є матеріальним юридичним фактом у юридичній фактичній системі (процесуальній – авт.), який обумовлює виникнення бюджетно-процесуального правовідношення (у бюджетному процесі або на його окремій стадії). Такі факти матеріально-правового характеру (охоронні бюджетні правовідносини) виникають через правові аномалії.

З логічної точки зору, дихотомічні класифікації мають істотний недолік, який полягає в їх невизначеності, що потребує подальшого розкриття об'єму, тому їх беруть за основу при побудові більш досконалої класифікації, але з практичної точки зору вони мають суттєве значення, оскільки дозволяють виділити та докладно проаналізувати окремі групи своєрідних юридичних фактів і юридичних складів¹.

С.С. Алексєєв та М.П. Кучерявенко залежно від характеру зв'язку елементів фактичного складу виділяють прості, складні, а також змішані фактичні складі². Порівнюючи наведені класифікації із запропонованою В.Б. Ісаковим, можна зазначити, що вони не суперечать одна одній, певною мірою їх можна вважати тотожними, але такими, що, на нашу думку, потребують уточнення. Юридичний склад є системою елементів (юридичних фактів), а будь-яка система передбачає перш за все наявність внутрішніх зв'язків, оскільки всі елементи системи діють у взаємозв'язку. Такий зв'язок проявляється в тому, що відсутність хоча б одного елемента (юридичного факту) спричиняє дефект системи, вона стає неповною і не спрацьовує на правовий наслідок. Для такого фактичного складу має значення тільки наявність усіх елементів, які спрацьовують у комплексі залежно від повноти їх застосування. Динаміка таких юридичних складів передбачає вільний (незалежний) зв'язок між обставинами, коли їх накопичення здійснюється в будь-якому порядку. Отже, правові наслідки такого юридичного складу мають місце незалежно від повноти накопичення його елементів, але необхідною

¹ Ісаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.:Юрид. лит., 1984. – С. 23.

Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 364–365; Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 478.

умовою застосування такого складу є наявність єдності та повноти елементів юридичного складу. Такі юридичні складі в бюджетному праві є юридичними складами з вільною послідовністю зв'язку елементів складу.

Другий вид юридичних складів на відміну від першого передбачає не тільки наявність взаємозв'язку, а й взаємозумовленість та послідовність накопичення елементів (юридичних фактів), причому не простого, а накопичення в певному встановленому порядку. Динаміка таких юридичних складів передбачає послідовний зв'язок між обставинами, коли їх накопичення здійснюється в певній послідовності. Елементи юридичного складу послідовно своїм настанням (проявом) не лише створюють можливість, а й забезпечують настання певних проміжних наслідків, а також застосування наступних елементів юридичного складу. Але кінцевий правовий наслідок має місце лише у випадку послідовного накопичення та застосування юридичних фактів. Такі юридичні складі в бюджетному праві є юридичними складами зі встановленою (жорсткою) послідовністю зв'язку елементів складу.

Третій вид фактичних складів передбачає поєднання вільної та встановленої (жорсткої) послідовності елементів фактичного складу. Ураховуючи наведені міркування, можна передбачити, що критерієм наведеної класифікації має бути саме послідовність зв'язку елементів юридичного складу. За цією ознакою виділяються юридичні складі з вільною послідовністю зв'язку елементів; юридичні складі зі встановленою (жорсткою) послідовністю зв'язку елементів та юридичні складі з поєднаною послідовністю елементів.

За ступенем визначеності гіпотеза правової норми може бути безумовно (абсолютно) визначеною або відносно визначеною¹. Аналогічно й фактичні складі за ступенем визначеності поділяються на визначені та відносно визначені фактичні складі². У визначених юридичних складах усі його елементи передбачені гіпотезою бюджетно-правової норми.

¹ Явич Л.С. Право и общественные отношения (Основные аспекты содержания и формы советского права). – М.: Юридическая литература, 1971. – С. 73.

² Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – С. 365; Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 185; Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – С. 479.

Відносно визначеними фактичними складами є склади, елементи яких не повністю передбачені правовими нормами, які вказуються лише узагальнюючі ознаки тих чи інших фактичних обставин, а відповідним органам (юрисдикційним органам) надається можливість у порядку індивідуального регулювання вирішувати юридичні питання, які мають правові наслідки з урахуванням конкретних обставин справи¹. Їх особливістю є узагальненість визначення бюджетно-правовою нормою обставин, які породжують правові наслідки лише в сукупності із актом відповідного уповноваженого суб'єкта. Ураховуючи значущість, характер та призначення бюджетних правовідносин, необхідно уникати таких юридичних складів, але в окремих випадках вони можуть застосовуватись і застосовуються в основному для оперативного реагування на ситуацію та вирішення попередбачених проблем, що виникли в суспільній діяльності і потребують, зокрема, додаткових витратків бюджету. Так, для здійснення попередбачених витратків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені при складанні проекту бюджету ст. 24 БК України, передбачено формування резервного фонду бюджету. Ця стаття визначає основні положення, які конкретизуються Порядком використання коштів резервного фонду бюджету². Значенням порядком визначено заходи, на які можуть використовуватись кошти резервного фонду шляхом перерахування тих чи заходів у загальному вигляді у пп. 6, 8 та їх уточнення відмежуванням тих заходів, які не можуть бути віднесені до передбачуваних заходів у п. 7. Отже, цими пунктами порядку встановлюються обставини, за настанням яких можуть виникнути бюджетні правовідносини фінансування витратків з резервного фонду бюджету, ці обставини є відносно визначеними і породжують правові наслідки лише в сукупності з рішенням управненого суб'єкта, перелік яких надано в ч. 2 ст. 24 БК України. Узагальнено визначені нормами Бюджетного кодексу України та Порядком використання коштів резервного фонду бюджету обставини породжують правові наслідки у вигляді виділення коштів з резервного фонду бюджету лише за наявності рішення про виділення коштів з резервного фонду бюджету, яке приймається

¹ Алексеев С.С. Общая теория права. – М., Юридическая литература, 1982. – Т. 2. – С. 182.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 14. – Ст. 734.

Кабінетом Міністрів України, Радою Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами місцевого самоврядування.

Аналізуючи дію юридичних складів з погляду правових наслідків, можна зазначити, що в окремих випадках різні за своїми елементами, змістом чи структурою юридичні склади можуть спричиняти однакові правові наслідки. На стадії виконання бюджету до закону про Державний бюджет чи рішення про місцевий бюджет можуть вноситися зміни, які мають у результаті відповідну зміну правовідносин виконання бюджету, при цьому суб'єкти залишаються ті ж самі, а частково змінюється лише об'єкт (часткова кількісна зміна об'єкту правовідносин – як правовий наслідок). Такий наслідок зумовлюється різними юридичними складами або юридичними фактами, зокрема, фактом передвиконання дохідної частини бюджету або недоотримання доходів бюджетом тощо. Ці юридичні склади отримали назву альтернативних¹, під якими розуміється декілька юридичних складів, що самостійно та незалежно один від одного спричиняють один і той самий правовий наслідок.

Більш глибокому розумінню правової природи юридичних складів у бюджетному праві сприяє з'ясування їх ознак, що надає можливість уточнити визначення поняття юридичних складів у бюджетному праві. Такими ознаками, на нашу думку, слід визнати системність, співвідносність, завершеність, нормативну визначеність, забезпечення настання правових наслідків.

1. *Системність*. Юридичний склад завжди є сукупністю елементів, кожен з яких являє собою юридичний факт. Юридичний факт як елемент юридичного складу є підставою виникнення, зміни або припинення елементарного бюджетного правовідношення у складі складного правовідношення. Відсутність хоча б одного з елементів юридичного складу призводить до його дефектності. Такий склад втрачає правове значення й не зумовлює настання правового наслідку, визначеного бюджетно-правовою нормою. Нормативна закріпленість дефектного юридичного складу внеможливілює його застосування на практиці, або якщо таке застосування відбулося, то правовий наслідок може бути оскаржений.

¹ Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – С. 125.

Елементами юридичного складу є залежні (несамостійні) юридичні факти, які утворюють сукупність. Власне елементарність юридичного факту дозволяє відмежувати юридичний факт юридичного складу від складного юридичного факту та від елементів самостійного юридичного факту. Елементами самостійного юридичного факту є явища, що становлять дію чи подію, а елементом юридичного складу є окремий юридичний факт – дія або подія.

2. Співвідносність. Ознака співвідносності пов'язана із проблемою послідовності зв'язку елементів юридичного складу. Така послідовність може бути вільною або залежною (встановленою), що розглядалась у наведеній вище класифікації і є відображенням накопичення елементів юридичного складу та наслідків, зумовлених таким накопиченням. Але незалежно від виду послідовності, що проявляється у взаємозв'язку, взаємозалежності елементів юридичного складу, вони мають бути взаємопов'язані з різним ступенем залежності для того, щоб юридичний склад був завершеним.

3. Завершеність. Завершеність означає накопичення та застосування всіх елементів юридичного складу з метою отримання кінцевого правового наслідку. Юридичні склади в бюджетному праві завжди мають бути завершеними, оскільки їх незавершеність не породжує кінцевих правових наслідків у бюджетній діяльності, яка завжди спрямована на досягнення публічного результату. Незавершений юридичний склад може спричинити певні проміжні наслідки (правова зв'язаність, право на позитивні дії), які мають внутрішнє значення для бюджетного правовідношення, точніше, для простих бюджетних правовідношень, що становлять складне бюджетне правовідношення. Виконавши своє тимчасове призначення, зауважує С.С. Алексєєв, тобто забезпечивши накопичення наступних елементів фактичного складу і, відповідно, розвиток правовідносин, вони відходять, поступаючи місцем кінцевим правовим наслідкам, що породжуються фактичним складом в цілому¹. Частиною 1 ст. 39 БК України встановлено юридичний склад бюджетних правовідносин представлення проекту закону про Державний бюджет України. У

¹ Алексєєв С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1978. – Т. 2. Нормативные юридические акты, применение права, юридическая наука (правоведение). – С. 366.

випадку його незавершеності, зокрема, неподання проекту, невідповідності Бюджетному кодексу України, Основним напрямам бюджетної політики чи пропозиціям Верховної Ради України, остання може прийняти вмотивоване рішення про його відхилення. Відсутність хоча б одного з перерахованих юридичних фактів робить юридичний склад незавершеним, що унеможливує одержання правового наслідку – прийняття проекту закону до розгляду, натомість маємо проміжний наслідок – доопрацювання проекту закону Кабінетом Міністрів України. Незавершений юридичний склад у першому випадку є завершеним для бюджетних правовідносин щодо повернення його на доопрацювання. Однак, як уже зазначалося, незавершений юридичний склад для одних бюджетних правовідносин (наприклад, нормотворчих) може бути завершеним для інших (наприклад, охоронних), будучи підставою для зміни перших та виникнення інших правовідносин.

4. Нормативна визначеність. Усі елементи юридичного складу мають встановлюватися гіпотезами бюджетно-правових норм. Таким чином, визначаються умови трансформації (переходу) правової моделі, встановленої бюджетно-правовими нормами, у правову дійсність – бюджетну діяльність, формою якої є бюджетні правовідносини.

5. Забезпечення настання правових наслідків у бюджетній діяльності. Можливість стає дійсністю внаслідок розвитку явищ, які відбуваються лише за наявності фактів дійсності, тобто, стаючи реальністю, юридичний склад забезпечує перехід встановленої бюджетно-правовими нормами правової моделі в бюджетну діяльність, саме цим переводячи правову абстракцію в правову дійсність. Призначенням юридичних складів є забезпечення розвитку бюджетних правовідносин з метою досягнення певного результату – настання правових наслідків у бюджетній діяльності.

Отже, юридичні склади в бюджетному праві є сукупністю нормативно визначених, взаємопов'язаних та взаємозалежних елементів (юридичних фактів), накопичення і застосування яких переводить (трансформує) правову можливість у правову дійсність (бюджетну діяльність), будучи завершеною, зумовлює настання кінцевого правового наслідку.

Проблеми юридичних складів у бюджетному праві та їх вирішення мають не тільки теоретичне, а й практичне значення. В аспекті бюджетної правотворчості ці проблеми полягають у

правильному підборі й чіткому закріпленні юридичних складів у нормативних актах, а у правозастосовчій діяльності проблеми полягають у їх правильному встановленні та застосуванні. Удосконалення фіксації юридичних складів, фактів у гіпотезах бюджетно-правових норм, як правильно зазначає В.Б. Ісаков, є однією з важливих проблем юридичної техніки¹. На методологічно-прикладне значення науково-теоретичних висновків дослідження юридичних фактів звертала увагу і М.В. Карасьова².

Науково-теоретичні результати, отримані внаслідок дослідження юридичних складів, зокрема, їх ознак, структурних зв'язків, класифікації та нормативного закріплення, мають методологічне та прикладне значення для вирішення окреслених проблем юридичних складів у бюджетному праві.

Нормативно закріпленій юридичній склад має охоплювати всі елементи, що фіксують можливі варіанти розвитку бюджетного відношення з метою унеможливлення вільного розсуду суб'єктів і власного розуміння ним сутності елементів юридичного складу, яких не вистачає. Вимога повноти юридичного складу є особливо важливою для правового регулювання бюджетних відносин, характерною рисою яких є обмеженість вільного волевиявлення суб'єктів. Недотримання вимоги повноти може призвести і призводить до незавершеності бюджетного правовідношення або його розвитку в іншому напрямку, ніж передбачено бюджетно-правовими нормами.

Вимога повноти юридичного складу передбачає наявність елементів, які фіксували б усі можливі варіанти розвитку фактичної ситуації. В іншому випадку, якщо юридичний склад неповний, то це може спричинити ймовірність вільного (власного) тлумачення, зокрема, розширення складу елементів юридичного складу на розсуд суб'єктів, і призвести до здійснення дій, які не передбачені чинним бюджетним законодавством або нездійснення дій, передбачених бюджетним законодавством.

Зважаючи на те, що більшість юридичних складів у бюджетному праві є складами з послідовним зв'язком елементів, законодавець, як правильно наголошує М.В. Карасьова, має відрегулювати

¹ Ісаков В.Б. Нормативное закрепление фактических составов // Советское государство и право. – 1977. – № 2. – С. 126.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 190.

їх таким чином, щоб вони завжди були завершеними й у ланцюзі елементів юридичного складу не було розривів. Для забезпечення завершеності в юридичних складах з вільним волевиявленням зв'язок між накопленою частиною такого складу та рішенням компетентного органу, яке, як правило, є завершальною частиною такого складу, має бути встановлено строк винесення (чи винесення) рішення компетентного органу¹.

Аналізуючи юридичні склади правовідносин бюджетної відповідальності, можна виявити незавершені юридичні склади, які впливають на подальший рух бюджетних правовідносин. Так, зокрема, п. 6 Порядку призупинення бюджетних асигнувань² передбачено, що призупинення бюджетних асигнувань здійснюється шляхом перенесення бюджетних асигнувань на наступні періоди, а п. 4 передбачено, що бюджетні асигнування призупиняються в межах поточного бюджетного періоду. Отже, постають питання, що розуміється під терміном «наступні періоди» у п. 6 і чи можна перенести асигнування на наступний бюджетний період, якщо стягнення застосовується в грудні місяці. Узагалі, повнота та безперервність мають доповнюватися вимогою чіткості нормативного закріплення (визначення). Тому з метою зменшення можливостей конкретизації юридичного складу в підзаконному нормативно-правовому акті, а також доступності сприйняття та однозначності його розуміння суб'єктами, він має бути чітко визначений у законі. В іншому випадку виникає загроза необґрунтованого розширення юридичного складу впливом суб'єктивного фактору.

Вимога чіткості нормативного закріплення юридичного складу є одночасно і проблемою термінологічною³. Юридичні склади

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 193.

² Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.

³ Чернадчук В.Д. К вопросу о нормах-дефинициях в финансовом законодательстве // Законодательная дефиниция: логико-гносеологические, политико-юридические, морально-психологические и практические проблемы: Материалы Международного «круглого стола» (Черновцы, 21–23 сентября 2006 года) / Под ред. д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ В.М. Баранова, д.ю.н., проф., засл. юриста Украины П.С. Пацурковского, к. ю. н. Г.О. Матюшкина. – Нижний Новгород: Нижегородский исследовательский научно-прикладный центр «Юридическая техника», 2007. – С. 982–994; Чернадчук В. Нормы-дефиниции у финансовому законодавстві: окремі теоретико-прикладні аспекти // Юридична Україна. – 2007. – № 1. – С. 43–49.

мають бути виражені у правових термінах, уникаючи застосування економічної, бухгалтерської та іншої термінології, оскільки таке застосування ускладнює правовий аналіз юридичних складів, також призводить до неоднозначності розуміння термінів, які застосовуються у визначенні юридичних складів. До того ж доступність сприйняття визначених юридичним законодавством юридичних складів залежить від простоти, що досягається спрощенням лінгвістичної структури.

У бюджетному законодавстві мають місце окремі випадки, коли юридичні факти або склади взагалі є невизначеними. Прикладом є ч. 2 ст. 8 БК України, відповідно до якої Міністр фінансів України затверджує бюджетну класифікацію, а також зміни до неї. У преамбулі до наказу Міністерства фінансів України від 27.12.2001 р. «Про бюджетну класифікацію та її введення» була затверджена і введена в дію з 1 січня 2002 року бюджетна класифікація, в якій вказується «на виконання статті 8 Бюджетного кодексу України». Таким чином, на рівні підзаконного акту юридичним фактом визнано ст. 8 БК України. Але виникає питання, у яких випадках Міністр фінансів України може вносити зміни до бюджетної класифікації, а такі обставини ні Бюджетним кодексом України, ні іншими нормативно-правовими актами не визначені. Юридичний склад або окремі юридичні факти повинен бути чітко визначений у законі, щоб підзаконні акти не мали можливості його конкретизувати. В іншому випадку є загроза необґрунтованого розширення фактичного складу, його соціальної та економічної необґрунтованості¹.

Ефективне вирішення проблеми оптимального регулювання бюджетних відносин потребує вдосконалення підбору та визначення елементів юридичного складу, незважаючи на складність бюджетної діяльності, де перетинаються різні, у першу чергу правові, зв'язки, що ускладнює вирішення цієї проблеми для законодавця.

При встановленні та виборі елементів юридичного складу для його закріплення в гіпотезах бюджетно-правових норм потрібно враховувати матеріальні та процесуальні критерії.

З погляду матеріального критерію юридичний факт має відображати сутність соціальної ситуації, сконцентровувати

¹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 194.

вузлові моменти¹. На соціальну зумовленість юридичних фактів та складів, що встановлюються фінансово-правовими нормами, звертає увагу М.В. Карасова². У ході виконання державного бюджету в результаті перевищення фактично отриманих доходів порівняно із встановленими законом про Державний бюджет може утворитися профіцит. Однак ураховуючи те, що в результаті державний бюджет має бути виконаний без профіциту (ст. 53 БК України), передбачена процедура внесення змін до закону про Державний бюджет на поточний рік для збалансування доходів державного бюджету, що надійшли на відповідний період, і запланованих видатків. Для внесення змін до закону в цьому випадку необхідна наявність фактичного складу, до якого входять матеріальні елементи: а) перевиконання доходної частини Державного бюджету більш ніж на 15%; б) строк – закінчення трьох кварталів; в) наявність офіційних висновків Рахункової палати та Міністерства фінансів України; і процесуальні – подання висновків Комітету Верховної Ради України з питань бюджету до 15 жовтня поточного року.

Соціальна зумовленість визначеного юридичного складу полягає в тому, що створюються умови для пошуку додаткових джерел фінансування державних видатків, що не могли бути профінансовані в межах запланованих показників доходів державного бюджету. Встановлення граничного строку подання висновків дозволяє Верховній Раді України оперативно відреагувати на додатково одержані бюджетні кошти, які не були передбачені законом про Державний бюджет України, спрямувати їх на бюджетне фінансування, а також ураховувати економічні показники при розгляді проекту закону про Державний бюджет на наступний бюджетний період. Перерахований юридичний склад є підставою для розробки і подання Кабінетом Міністрів України, протягом двох тижнів з дня оголошення офіційних висновків, до Верховної Ради України проекту закону про внесення змін до закону про Державний бюджет України. Але соціальна зумовленість може бути й недосягнутою, оскільки Верховна Рада

¹ Исаков В.В. Нормативное закрепление фактических составов // Советское государство и право. – 1977. – № 2. – С. 126.

² Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – С. 191.

України за різних причин може не розглянути й не прийняти поданий проект закону. Виникає незавершена ситуація: є факт певнення надходжень до бюджету, але відсутні підстави для додаткового фінансування. На практиці така ситуація ймовірна, але Бюджетним кодексом України вона не передбачена. Отже, наведені юридичний склад можна вважати неповним, оскільки до нього входять не всі елементи, які б ураховували всі ситуації, які можуть виникнути на практиці. Тому, на нашу думку, доцільно в такому випадку наділити Кабінет Міністрів України правом здійснювати самостійно додаткові бюджетні видатки в разі несприйняття Верховною Радою України закону про внесення змін до закону про Державний бюджет протягом, доповнивши статтю 53 БК України частиною четвертою.

У бюджетному праві досить широко застосовуються юридичні склади зі зв'язком матеріальних та процесуальних елементів. Правильно обрані й закріплені юридичні факти, як елементи юридичного складу, дозволяють правозастосовочому органу точно зафіксувати соціальну ситуацію, що врегульовується, та відмежувати її від інших. Досягнення позитивного результату залежить від точного підбору елементів юридичного складу за умови врахування різних сторін соціальної ситуації.

З погляду процесуального критерію не можуть бути юридичними фактами та фактичними складами обставини, які неможливо закріпити в процесуальній формі і наявність яких складно встановити¹.

Структура юридичних складів при здійсненні та вдосконаленні їх правової регламентації потребує оптимізації. Як уже зазначалося, будь-який юридичний склад має бути повним, тобто містити елементи, які фіксують усі можливі варіанти розвитку фактичної ситуації. Але точний та повний відбір елементів юридичного складу, з метою досягнення повноти та розгорнутості певною мірою суперечить принципу вдосконалення структурних відносин, оскільки основним принципом побудови структури є їх простота. Юридичний склад має бути не тільки повним, а й внутрішньо узгодженою системою фактів. Таким чином, робить висновок В.Б. Ісаков, потрібно намагатися, щоб фактичний склад мав мінімальну кількість елементів, між якими були б чіткі та

¹ Ісаков В.Б. Нормативное закрепление фактических составов // Советское государство и право. – 1977. – № 2. – С. 127.

прозорі зв'язки¹. Оскільки переважна більшість юридичних складів у бюджетному праві має послідовний зв'язок елементів, що зумовлює їх почергове включення (застосування), то для безперервності розвитку бюджетних правовідносин елементи юридичного складу мають бути відрегульовані таким чином, щоб будь-яке бюджетне правовідношення було завершеним і в ланцюгу елементів не утворювалося розривів. Наприклад, Бюджетним кодексом України неврахована ситуація, що виникла при розгляді проекту Закону про Державний бюджет України на 2006 рік, коли проект закону взагалі не розглядався в другому читанні.

Одним із напрямів оптимізації юридичних складів є виділення серед елементів такого складу первинних та похідних. Первинними елементами юридичного складу є такі, що забезпечують прямиї (безпосередній) розвиток бюджетних правовідносин без будь-яких відхилень (розгалужень). Таким первинним елементом юридичного складу на стадії розгляду проекту закону про Державний бюджет є відповідність поданого проекту вимогам БК України. Основним напрямом бюджетної політики на наступний бюджетний період та пропозиціям Верховної Ради України до Основних напрямів. У цьому випадку Верховна Рада України приймає проект закону і здійснюється його підготовка до розгляду. У разі невідповідності поданого проекту (похідний елемент юридичного складу) він повертається на доопрацювання до Кабінету Міністрів України, після чого повторно подається до Верховної Ради України. Отже, факт невідповідності є похідним елементом юридичного складу, який передбачає відгалуження бюджетного правовідношення, а потім його повернення до нормального руху. Таким чином, похідні елементи юридичного складу створюють розгалужені правовідносини. Бюджетно-правова норма закріплює декілька варіантів розвитку юридичного складу, кожен з яких має свої правові наслідки. У юридичному складі, який має досить складну структуру, доцільно виділяти похідні елементи, які підпорядковані первинним (основним). Це надає можливість докладно врегулювати бюджетні правовідносини і одночасно певною мірою спростити структуру юридичного складу, що має значення як для нормотворчої, так і для правозастосовчої

¹ Ісаков В.Б. Нормативное закрепление фактических составов // Советское государство и право. – 1977. – № 2. – С. 128.

діяльності. Поділ багатоелементного юридичного складу на первинний (основний) та похідний (додатковий), винесення похідних елементів за межі первинних дозволяє виділити основний та додатковий склад в межах юридичного складу та уникнути громіздких фактичних конструкцій, спрощує усвідомлення закону, полегшує встановлення і аналіз фактичних складів суб'єктами правозастосування.

Підсумовуючи сказане, можна зазначити, що юридичні склади мають відповідати таким вимогам: повнота охоплення елементів; простота вираження та чіткість нормативного закріплення; безперервність (упорядкованість) елементів юридичного складу; доступність сприйняття й однозначність розуміння; оптимізація та соціальна зумовленість.

ВИСНОВКИ

Розвиток бюджетних правовідносин, тобто їх виникнення, зміна та припинення, пов'язаний з юридичними фактами та юридичними складами. Основним призначенням юридичних фактів у механізмі бюджетно-правового регулювання є забезпечення переходу від загальної, встановленої бюджетно-правовими нормами моделі прав та обов'язків, до конкретної поведінки, яка реалізується в бюджетних правовідносинах.

Юридичні факти, реалізуючи нормативні моделі та правосуб'єктність, не змінюють їх ні в обсязі, ні в змісті, оскільки вони (моделі та правосуб'єктність) є мірою можливої або необхідної поведінки постійної дії. Бюджетна правосуб'єктність є правовими можливостями суб'єкта бюджетного права, тоді як нормативна модель бюджетного правовідношення є встановленим бюджетно-правовими нормами правилом поведінки у сфері бюджетної діяльності. Конкретизація встановленої бюджетно-правовою нормою моделі поведінки відбувається за схемою: бюджетно-правова норма (нормативно встановлена модель поведінки) – бюджетна правосуб'єктність (правова можливість реалізації) – юридичний факт (підстава реалізації моделі та можливості) – конкретне бюджетне правовідношення (реалізація правової моделі в поведінці). Ступінь конкретизації бюджетних правовідносин та юридичних фактів як підстав може бути різним залежно від можливостей розвитку власне правовідносин, а також суб'єктивних

бюджетних прав та обов'язків, що складають їх юридичний зміст. Однак у будь-якому разі йдеться про індивідуалізованих суб'єктів, їх права та обов'язки, яких вони набувають, вступаючи у правові зв'язки. Сутністю ж майбутніх правових зв'язків суб'єктів є юридичні факти. Юридичні факти, не будучи зв'язуючою ланкою, трансформують бюджетну правосуб'єктність та бюджетно-правові норми в бюджетну діяльність, породжуючи, змінюючи чи припиняючи бюджетні правовідносини.

Юридичними фактами в бюджетному праві є конкретні, реальні обставини, які породжуються волею суб'єктів або виникають поза їх волею, але набувають значення внаслідок їх визнання і не припускають договірних засад у їх визначенні (встановленні); ці обставини несуть інформацію про стан суспільних відносин, що становлять предмет бюджетно-правового регулювання (матеріальні ознаки).

Правовими ознаками юридичних фактів є такі: нормативне закріплення суспільних обставин у гіпотезі бюджетно-правової норми; спричинення настання передбачених гіпотезою бюджетно-правової норми правових наслідків у бюджетній діяльності; забезпечення переходу від правової абстракції (правової моделі) до правової реальності (бюджетних правовідносин).

Юридичні факти в бюджетному праві виконують такі функції:

- *правоустановчу*. Юридичні факти започатковують (встановлюють, змінюють або припиняють) бюджетні правовідносини відповідно до умов, визначених гіпотезою бюджетно-правової норми трансформації встановленої правової моделі правовідносин у реальні бюджетні правовідносини;
- *конструктивну*. Наявність юридичного факту перетворює можливе в дійсне (суб'єкта бюджетного права в суб'єкта бюджетних правовідносин), правову абстракцію (суб'єктивні бюджетні права та обов'язки) у правову реальність (бюджетні правовідносин, де відбувається їх реалізація), здійснює перехід від загального до конкретного (загальні права суб'єктів проєктуються на конкретні бюджетні правовідносини), модель бюджетних правовідносин відтворюється в бюджетній діяльності і тим самим конструюється бюджетні правовідносини; - *гарантію*. Юридичні факти забезпечують розвиток бюджетних регулятивних правовідносин, а у випадку відхилень – застосування заходів впливу щодо приведення бюджетних

- правовідносин у відповідність із встановленою бюджетно-правовими нормами їх моделлю;
- *інформаційну*. За допомогою юридичних фактів здійснюється доведення до свідомості суб'єктів бюджетного права тих обставин, які призводять до юридичних наслідків, їх однакового розуміння, а також сприяння формуванню правосвідомості суб'єктів бюджетного права;
- *прогностичну*. Суб'єкт бюджетного права з високим ступенем імовірності здатен передбачити ті наслідки, що можуть настати, якщо він своїми діями матеріалізує нормативно встановлену модель юридичного факту.

Проаналізувавши існуючі підходи щодо класифікації юридичних фактів, вважаємо за доцільне уточнити окремі з них. Так, зокрема, вбачається, що за критерієм періодичності дії можна виділити юридичні факти однократної дії, юридичні факти періодичної дії та юридичні факти випадкової дії. Юридичними фактами однократної дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує виникнення, зміну чи припинення бюджетного правовідношення в конкретному випадку. Юридичними фактами періодичної дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує періодичне виникнення, зміну чи припинення бюджетних правовідносин. Юридичними фактами випадкової дії є обставини, з якими бюджетно-правова норма пов'язує можливість (імовірність) виникнення, зміни чи припинення бюджетних правовідносин.

Дискусійним залишається питання щодо місця юридичних фактів-станів у бюджетному праві. Юридичними фактами-станами є визнані уповноваженим суб'єктом тривалі безперервні особливі обставини, зумовлені вольовими діями суб'єктів, або такі, що виникли поза їх волею і, будучи визнаними, породжують правові наслідки. У бюджетному праві вони безпосередньо не спричиняють виникнення, зміну чи припинення бюджетних правовідносин, оскільки потребують визнання уповноваженим суб'єктом, видання відповідного нормативно-правового акту.

Строки як юридичні факти у бюджетному праві мають подвійне значення: по-перше, як події, які в поєднанні з діями суб'єктів є підставами виникнення, зміни чи припинення бюджетних правовідносин і, по-друге, як часовий вимір виникнення, припинення чи поновлення суб'єктивного бюджетного права чи обов'язку.

Для бюджетного права характерним є наявність розрахункових юридичних фактів. Розрахунковими юридичними фактами є соціально-економічні обставини, зумовлені станом економічної чи бюджетної діяльності, показниками виконання економічних настання яких є підставою для прийняття відповідних нормативних актів, якими змінюються показники актів про бюджет. Розрахункові юридичні факти є підставою виникнення нормотворчих бюджетних правовідносин, об'єкт яких (акт про внесення змін до діючого акту про бюджет) є передумовою зміни правовідносин виконання бюджету.

Науково-теоретичні результати, отримані внаслідок дослідження юридичних складів, зокрема, їх ознак, структурних зв'язків, класифікації та нормативного закріплення, мають методологічне та прикладне значення для вирішення окреслених проблем юридичних складів у бюджетному праві.

Юридичні факти є одиничними підставами виникнення, зміни чи припинення простого бюджетного правовідношення, але для виникнення складного бюджетного правовідношення та його подальшого розвитку недостатньо наявності юридичного факту, а необхідна їх сукупність. Така сукупність юридичних фактів визначається по-різному: юридичний склад, фактичний склад, складний юридичний склад (складний фактичний склад) або юридична підстава (титул) права. Зазначені терміни були введені в термінологічній обіг різними науковцями, і вони використовуються в науковій літературі.

З метою забезпечення термінологічної єдності та правової коректності має застосовуватися термін «юридичний склад», що зумовлено таким. Під фактичним розуміється те, що не має значення для права, а під юридичним розуміється сама сутність. Коли йдеться про факт юридичний, а склад – фактичний, то створюється хибне уявлення, нібито значення має тільки окремих юридичний факт, тоді як сукупність юридично не має значення, а має фактичний характер. У дійсності факт набуває своєї юридичної оцінки (оскільки він не є самостійним), знаходячись у певному складі, який і породжує юридичні наслідки, тобто в юридичному складі.

Юридичний склад є сукупністю взаємопов'язаних та взаємозалежних елементарних юридичних фактів (елементів складу), необхідних для настання, передбачених бюджетно-правовою нормою правових наслідків. Юридичний факт, що належить до

юридичного складу, є елементарним юридичним фактом, тобто частиною цілого – юридичного складу.

Проаналізувавши існуючі класифікації юридичних складів, уточнено деякі з них. Зокрема, за критерієм послідовності зв'язу елементів юридичного складу виділяються три види: юридичні склади з вільною послідовністю зв'язку елементів складу, юридичні склади з встановленою послідовністю зв'язку елементів складу та юридичні склади з поєднаною послідовністю зв'язку елементів складу.

Ознаками юридичних складів у бюджетному праві є такі:

- *системність*. Елементи юридичного складу становлять взаємопов'язану систему, відсутність хоча б одного елемента робить таку систему (юридичний склад) незавершеною. Елементарність юридичного факту дозволяє відмежувати юридичний факт юридичного складу від складного юридичного факту та від елементів самостійного юридичного факту. Елементами самостійного юридичного факту є явища, що становлять дію чи подію, а елементом юридичного складу є окремих елементарний юридичний факт – дія або подія;
- *ствідованість*. Ця ознака проявляється в послідовності зв'язку елементів юридичного складу. Але незалежно від виду послідовності, що проявляється у взаємозв'язку та взаємозалежності елементів юридичного складу, ці елементи мають бути взаємопов'язані з різним ступенем залежності для того, щоб юридичний склад був завершеним;
- *завершеність*. Завершеність означає накопичення та застосування всіх елементів юридичного складу з метою отримання кінцевого правового наслідку. Юридичні склади у бюджетному праві завжди мають бути завершеними, оскільки їх незавершеність не породжує кінцевих правових наслідків у бюджетній діяльності, яка завжди спрямована на досягнення результату і не може бути безрезультатною; хоча незавершений юридичний склад одних бюджетних правовідносин може бути завершеним для інших правовідносин;
- *нормативна визначеність*. Усі елементи юридичного складу мають встановлюватися гіпотезами бюджетно-правових норм, і, таким чином, визначаються умови трансформації (переходу) правової моделі, встановленої бюджетно-правовими нормами, у правову дійсність – бюджетну діяльність, зовнішньою формою якої є бюджетні правовідносини;

- *забезпечення настання правових наслідків у бюджетній діяльності*. Можливість стає дійсністю унаслідок розвитку явищ, які відбуваються лише за наявності фактів дійсності, тобто, стаячи реальністю, юридичний склад забезпечує перехід встановленої бюджетно-правовими нормами правової моделі в бюджетну діяльність, цим самим переводячи правову абстракцію в правову дійсність. Призначенням юридичних складів є забезпечення руху бюджетних правовідносин з метою досягнення певного результату – настання правових наслідків у бюджетній діяльності.

Проведений аналіз ознак юридичних складів у бюджетному праві дозволяє визначити їх як сукупність нормативно визначених, взаємопов'язаних та взаємозалежних елементів (елементарних юридичних фактів), накопичення та застосування яких переводить (трансформує) правову можливість у правову дійсність (бюджетну діяльність), і, будучи завершеною, зумовлює настання кінцевого правового наслідку.

Юридичні склади в бюджетному праві мають відповідати таким вимогам: повнота охоплення елементів; простота вираження та чіткість нормативного закріплення; безперервність (упорядкованість) елементів юридичного складу; доступність сприйняття і однозначність розуміння; оптимізація та соціальна зумовленість.

Одним із напрямів оптимізації юридичних складів, які мають певну кількість елементів, є виділення серед елементів фактичного складу первинних та похідних. Первинними елементами юридичного складу необхідно визнати такі, що забезпечують прямий (безпосередній) рух бюджетних правовідносин без будь-яких відхилень (розгалуження). Натомість похідні елементи юридичного складу створюють розгалужені бюджетні правовідносини.

Поділ багатоелементного юридичного складу на первинний (основний) та похідний (додатковий), винесення похідних елементів за межі первинних, дозволяє виділити основний та додатковий склад у межах юридичного складу та уникнути громіздких юридичних конструкцій, спрощує усвідомлення закону, полегшує встановлення й аналіз фактичних складів суб'єктами правозастосування.

ПІСЛЯМОВА

У системі наукових фінансово-правових знань теорія бюджетних правовідносин поряд з іншими теоріями має важливе значення, доповнюючи своїм змістом картину правового устрою суспільного життя, виконуючи функцію окремої ланки в загальному переліку фінансово-правових теорій. В окремих дослідженнях з фінансово-правової тематики розглядаються деякі проблемні питання фінансових правовідносин, але при цьому поза увагою залишаються найбільш актуальні теоретико-прикладні проблеми бюджетних правовідносин.

Проведене дослідження теоретичних аспектів бюджетних правовідносин та їх сучасного стану виявило низку проблем науково-практичного характеру, які потребують як наукового, так і законодавчого вирішення. У монографії зроблено спробу пред'явити власне бачення вирішення окремих з них, виявлено вади та недоліки чинного бюджетного законодавства, надано пропозиції щодо вдосконалення правового регулювання бюджетних відносин, а також визначено напрями вдосконалення бюджетного законодавства.

Безумовно, викладені в монографії теоретичні погляди та практичні пропозиції не можуть вважатися остаточним вирішенням усіх проблем бюджетних правовідносин, окремі з них мають дискусійний характер, деякі – потребують подальших досліджень, тож науковий пошук може й повинен бути продовжений. Але окремі концептуальні положення монографічного дослідження необхідно використовувати як відправні для подальших досліджень.

Динамізм соціально-економічних потреб зумовлює нові завдання правового регулювання бюджетних відносин. Багатогранність та соціальна спрямованість цих завдань зумовлюється існуючими проблемами бюджетної правотворчості, найбільш актуальними серед яких можна вважати такі:

- практичне втілення принципу самостійності та незалежності бюджетів, забезпечення бюджетоспроможності місцевих бюджетів;
- оптимізація бюджетної системи та побудова бюджетного устрою держави, який відповідає би сучасним умовам;
- подальше формування понятійного апарату бюджетного права і вдосконалення й уніфікація бюджетно-правової термінології;
- необхідність дослідження соціально-економічних факторів, які впливають на нормативно-правове регулювання бюджетних відносин;
- необхідність виявлення та врахування інтересів суспільства, різних соціальних груп, адміністративно-територіальних одиниць і їх особливостей при розробці проекту закону про Державний бюджет України;
- необхідність використання в процесі підготовки проекту закону про Державний бюджет положень юридичної та економічної науки;
- проведення порівняльного аналізу проекту закону про Державний бюджет із попередніми законами, а також з іншими законами, які відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 4 БК України становлять бюджетне законодавство;
- запровадження спеціальних експериментів з метою визначення оптимального варіанту бюджетно-правового регулювання, відповідного сегменту бюджетних відносин та вироблення найбільш ефективної форми правового впливу на ці відносини;
- виявлення зв'язку, відповідності та взаємодії проекту закону про Державний бюджет України із системою законодавства в цілому і, передусім, із Конституцією України та Бюджетним кодексом України;
- подальше вдосконалення організаційних форм бюджетної діяльності, процедури складання проекту закону, методики обчислення показників бюджетів з метою підвищення ефективності бюджетної діяльності.

На наш погляд, вирішення цих завдань сприятиме підвищенню ефективності як правового регулювання бюджетних відносин, так і практики бюджетної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 27. – Ст. 132.
4. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40–44. – Ст. 356.
5. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 18, № 19–20, № 21–22. – Ст. 144.
6. Закон України «Про Рахункову палату» // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.
7. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.
8. Закон України «Про місцеві державні адміністрації» // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20–21. – Ст. 190.
9. Закон України «Про Національний банк України» // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 29. – Ст. 238.
10. Закон України «Про банки і банківську діяльність» // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 5–6. – Ст. 30.
11. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 7. – Ст. 34.
12. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
13. Закон України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань» // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 52. – Ст. 561.
14. Закон України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.
15. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 9. – Ст. 67.
16. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» // ВВР. – 2007. – № 18–19. – Ст. 269.
17. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки та збори» // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – Ст. 336.
18. Регламент Верховної Ради України // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 35. – Ст. 338.
19. Регламент Верховної Ради України // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 23, 24–25 – Ст. 202.
20. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням народних депутатів України щодо офіційного тлумачення термінів «район» та «район у місті», які застосовуються в пункті 29 частини першої статті 85, частині п'ятій статті 140 Конституції України, і поняття «організація управління в містах», яке вживається в частині п'ятій статті 140 Конституції України та в частині першій статті 11 Закону України «Про столицю України – місто-герой Київ», а також щодо офіційного тлумачення положень пункту 13 частини першої статті 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» стосовно повноважень міських рад самостійно вирішувати питання утворення і ліквідації районів у місті (справа про адміністративно-територіальний устрій) у справі № 1-39/2001 від 13 липня. 2001 року № 11-рп/2001 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 29. – Ст. 1327.
21. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України про офіційне тлумачення частини другої статті 84, пункту 34 частини першої статті 85, частини першої статті 86, статті 91 Конституції України, частини другої, третьої, четвертої статті 15 Закону України «Про статус народного депутата України» (справа про направлення запиту до Президента України) від 14 жовтня 2003 року № 16-рп/2003 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 46. – Ст. 2388.
22. Висновок Конституційного Суду України у справі за зверненням Верховної Ради України про надання висновку щодо відповідності проекту Закону України «Про внесення змін до Конституції України» вимогам статей 157 і 158 Конституції України (справа про внесення змін до статей 85, 118, 119, 133, 140, 141, 142, 143 Конституції України) від 7 вересня 2005 року № 1-в/2005 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 38. – Ст. 2377.
23. Порядок планування контролю-ревізійної роботи органами державної контролю-ревізійної служби. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 р. // Офіційний вісник України. – 2001. – № 32. – Ст. 1478.
24. Порядок здійснення записочень до місцевих бюджетів. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 24.02.2003 р. № 207 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 9. – Ст. 377.
25. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 11.04.2002 р. № 489 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 9. – Ст. 414.

26. Порядок фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 04.03.2002 р. № 256 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 10. – Ст. 482.
27. Порядок використання коштів резервного фонду бюджету. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 29.03.2002 р. № 415 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 14. – Ст. 734.
28. Порядок перерахування догати вирівнювання, додаткової догати на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів та субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам, коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, а також міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 11.04.2002 р. № 490 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 15. – Ст. 56.
29. Порядок проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. № 1017 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 32. – Ст. 2144.
30. Порядок проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 р. № 1777 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 1. – Ст. 14.
31. Порядок проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 р. № 361 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 13. – Ст. 868.
32. Порядок зменшення бюджетних асигнувань та повернення коштів у разі нецільового використання бюджетних коштів у поточному чи минулому роках. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 13.10.2006 р. № 492 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 15. – Ст. 1101.
33. Порядок проведення інспектування державною контролю-ревізійною службою. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 16. – Ст. 1206.
34. Порядок проведення органами державної контролю-довідкової служби фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів. Затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 р. № 698 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 37. – Ст. 1453.
35. Порядок призиупнення бюджетних асигнувань. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 15.05.2002 р. № 319 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 23. – Ст. 1137.
36. Порядок отримання короткотермінових позичок на покриття тимчасових касових розривів, що виникають під час виконання загального фонду

місцевих бюджетів. Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 09.08.2002 р. № 627 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 35. – Ст. 1673.

37. Порядок виконання державного бюджету за доходами. Затверджений наказом Державного казначейства України від 19.12.2000 р. № 131 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 5. – Ст. 201.
38. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів. Затверджений Наказом Державного казначейства України 04.11.2002 р. № 205 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 48. – Ст. 2206.
39. Порядок закупки операцій з бюджетними коштами. Затверджений наказом Державного казначейства України від 18.11.2002 р. № 213 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 49. – Ст. 2230.
40. Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства. Затверджений Наказом Державного казначейства України від 02.12.2002 р. № 221 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 51. – Ст. 2344.
41. Порядок обслуговування державного бюджету за видатками. Затверджений Наказом Державного казначейства України від 25.05.2004 р. № 89 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 24. – Ст. 1609.
42. Положення про Державне казначейство України. Затвержене Постановою Кабінету Міністрів України від 21.12.2005 р. № 1232 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 52. – Ст. 3275.
43. Інструкція про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі. Затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 14.12.2001 р. № 574 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 2. – Ст. 76.
44. Інструкція про складання та виконання розпису Державного бюджету України та форми документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету. Затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 6. – Ст. 257.
45. Інструкція про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби. Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 11.06.2003 р. № 290 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 27. – Ст. 1347.
46. Стандарти державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна. Затверджений наказом Головного контролю-ревізійного управління України від 09.08.2002 р. № 168 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 38. – Ст. 1803.
47. Стандарт державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна. Затверджений наказом Головного контролю-ревізійного управління України від 13.07.2004 р. № 185 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 31. – Ст. 2094.
48. Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів». Затверджено Постановою колегії

- Рахункової палати України від 27.12.2004 р. № 28-6 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 5. – Ст. 297.
49. Абрамов А. И. Соотношение понятий функций права. Соотношение понятий «реализация права и реализация функций права» // Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 179–191.
50. Айзикович А. С. Важная социологическая проблема // Вопросы философии. – 1965. – № 11. – С. 163–170.
51. Александров Н. Г. Законность и правоотношения в советском обществе. – М.: Юридиздат Минюста СССР, 1955. – 176 с.
52. Алексеев С. С. Механизм правового регулирования в социалистическом обществе. – М.: Юридическая литература, 1966. – 187 с.
53. Алексеев С. С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – 396 с.
54. Алексеев С. С. Проблемы теории права. Курс лекций: В 2 т. – Свердловск, 1973. – Т. 2: Нормативные юридические акты, применение права, юридическая наука (правоведение). – 401 с.
55. Алексеев С. С. Общая теория права: Учебник: В 2 т. – М.: Юридическая литература, 1982. – Т. 2. – 468 с.
56. Алексеев С. С. Правовые средства: постановка проблемы, понятие, классификация // Советское государство и право. – 1987. – № 6. – С. 12–19.
57. Алексеев С. С. Теория права. – М.: БЕК, 1994. – 224 с.
58. Алексеев С. С. Право: азбука – теория – философия. Опыт комплексного исследования. – М.: Статут, 1999. – 712 с.
59. Алексеев С. С. Право на пороге нового тысячелетия. Некоторое тенденции мирового правового развития – надежда и драма современной эпохи. – М.: Статут, 2000. – 256 с.
60. Алексеев С. С. Избранное. – М.: Статут, 2003. – 480 с.
61. Алексеев С. С. Государство и право: Учебное пособие. – М.: Изд-во «Проспект», 2006. – 152 с.
62. Алексеев С. С. Общая теория права: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТЮ «Велби», изд-во «Проспект», 2008. – 576 с.
63. Андрійко О. Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – К., 1999. – 378 с.
64. Андрійко О. Ф. Розвиток законодавства про державний контроль у сфері виконавчої влади в Україні // Правова держава: Щорічник наукових праць Інституту держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. – Випуск 11. – К.: Вид. дім «Юридична книга», 2000. – С. 209–216.
65. Андрійко О. Ф. Адміністративна реформа і державний контроль в системі органів виконавчої влади // Правова держава: Щорічник наукових праць Інституту держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. – Випуск 12. – К., 2001. – С. 300–308.

66. Андрійко О. Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. – К.: Наукова думка, 2004. – 300 с.
67. Андрійко О. Ф. Проблеми контролю виконавчої влади // Правова держава. – Випуск 17. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2006. – С. 167–171.
68. Анисимов А., Кривоносов Г. Бюджетный закон – ось бюджетного процесса // Хозяйство и право. – 1993. – № 6. – С. 39–51.
69. Аргюхин Р. Е. Бюджетно-правовая ответственность // Налоговый вестник. – 1998. – № 2. – С. 62–70.
70. Атаманчук Г. В. Теория государственного управления. Курс лекций. – М.: Юридическая литература, 1997. – 400 с.
71. Вандурка О. М., Гельманець О. П. Бюджетне право України: Підручник. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2003. – 152 с.
72. Банківська енциклопедія / Під ред. д. е. н., проф. А. М. Мороза. – К.: Ельстон, 1993. – 328 с.
73. Бахрах Д. Н. Административное право. – М.: БЕК, 1996. – 368 с.
74. Бондаренко Л. И. Интерес как категория политической экономики // Экономические науки. – 1970. – № 8. – С. 12–20.
75. Братусь С. Н. Юридические лица в советском гражданском праве (понятие, виды, государственные юридические лица). – М.: Юридическое изд-во, 1947. – 364 с.
76. Братусь С. Н. Юридическая ответственность и законность (Очерк теории). – М.: Юридическая литература, 1976. – 215 с.
77. Буткевич В. Г., Мицик В. В., Задорожній О. В. Міжнародне право. Основи теорії: Підручник / За ред. В. Г. Буткевича. – К.: Либідь, 2002. – 608 с.
78. Бюджетный кодекс Украины: закон, засади, коментар / За ред. О. В. Турчинова і Ц. В. Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002. – 320 с.
79. Бюджетное право: Учеб. пособие для вузов / Эриашвили Н. Д., Староверова О. В., Ремиханова Д. А. и др. / Под ред. проф. А. М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2001. – 463 с.
80. Бюджетное право: Учеб. пособие для студентов юридических и экономических вузов / Под ред. Г. Б. Поляка, А. М. Никитина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2006. – 224 с.
81. Бюджетное право России: Учеб. пособие / О. Н. Горбунова, А. Д. Селюков, Ю. В. Другова. – М.: КноРус, 2002. – 191 с.
82. Василик О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.
83. Великий енциклопедичний юридичний словник / За ред. акад. НАН України Ю. С. Шемшученка. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2007. – 992 с.
84. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. – К., Ірпінь: ВТФ «Перун», 2003. – 1440 с.

85. Венгеров А.Б. Теория государства и права: Учебник для юридических вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 608 с.
86. Виконачча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Видавничий дім «Ін Юре», 2002. – 668 с.
87. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. – М.: Юридическая литература, 1973. – 134 с.
88. Воронова Л.К. Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР (на материалах союзной республики). – К.: Вища школа, 1981. – 223 с.
89. Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие. – Х.: Легас, 2003. – 360 с.
90. Воронова Л.К. Финансовое право Украины: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга. – 2006. – 448 с.
91. Воронова Л.К. Наука фінансового права та її сучасні завдання // Фінансове право. – 2007. – № 1. – С. 5–9.
92. Вороти́на Н.В. Основы теории бюджета и бюджетного процесса та деякі проблеми правового регулювання цих питань в Україні // Правова держава. – 2002. – Вип. 13. – С. 202–210.
93. Вороти́на Н.В. Роль і значення конституційних засад бюджетної системи України // Конституційні засади державотворення і право творення в Україні: 36 наук. статей / За ред. Ю.С. Шемшученка; Упор. І.О. Кресіна, В.П. Нагребельний, Н.М. Пархоменко. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2006. – С. 274–278.
94. Вороти́на Н.В. Правові засади функціонування бюджетної системи України та перспективи її вдосконалення // Часопис Київського університету права. – 2006. – № 3. – С. 68–72.
95. Вороти́на Н.В. Бюджетні правовідносини в Україні: історія і сучасність // Держава і право: 36 наук. праць. Юридичні і політичні науки. Спецвипуск. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2007. – С. 228–233.
96. Гаврилук Р.О. Джерела фінансового права України: Навчально-методичний посібник. – Чернівці: Рута, 2003. – 88 с.
97. Гаврилук Р.О. Предмет фінансового права постсоціалістичної держави: Навчально-методичний посібник. – Чернівці: Рута, 2003. – 72 с.
98. Галаган І.А., Василенко А.В. К проблемам теории правоприменительных отношений // Государство и право. – 1998. – № 3. – С. 12–19.
99. Годин А.М., Максимова Н.С., Подпорина И.В.. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003. – 752 с.
100. Головистикова А.Н., Дмитриев Ю.А. Проблемы теории государства и права: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – 872 с.
101. Горбунова О.Н., Селюков А.Д., Другова Ю.В. Бюджетное право России: Учебное пособие. – М.: КноРус, 2002. – 191 с.

102. Горшенев В.М. Структура правового статуса гражданина в свете Конституции СССР 1977 года // Правопорядок и правовой статус личности в развитии социалистическом обществе в свете Конституции СССР 1977 года. – Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 1980. – С. 51–58.
103. Горшенев В.М. Правовые формы деятельности в общенародном государстве: Учебное пособие. – Х.: Харьковский юридический ин-т, 1985. – 83 с.
104. Гражданское право: Учебник / Под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. – М.: ПБОЮЛ Л.В. Рожников, 2000. – Т. 1. – 632 с.
105. Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. – М.: Юриспруденция, 2000. – 192 с.
106. Грачева Е.Ю. Основные тенденции развития финансового контроля в Российской Федерации // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 73–80.
107. Гревцов Ю.И. Проблемы теории правового отношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1981. – 83 с.
108. Гревцов Ю.И. Правовые отношения и осуществление права. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1987. – 129 с.
109. Гревцов В.И. Очерки теории и социологии права. – СПб, 1996.
110. Грибовский В.М. Государственное устройство и управление Российской империи (Из лекций по русскому государственному и административному праву). – Одесса: Типография «Техник», 1912. – 268 с.
111. Гришин Г.П. Экономические интересы их реализация в условиях рынка // Интересы и стимулирование в современной российской экономике: Сборник научных работ / Отв. ред. Б.Я. Гершкович. – Пятигорск, 1996.
112. Гукасян Р.Е. Проблема интереса в советском гражданском процессуальном праве. – Саратов, 1970. – С. 7–19.
113. Гукасян Р.Е. Соотношение материального и процессуального права, норм и правоотношений – важная проблема юридической науки // Вопросы развития и защиты прав граждан. – Калинин, 1977. – С. 18–19.
114. Гусарев С.Д. Юридична діяльність: методологічні та теоретичні аспекти. – К.: Знання, 2005. – 375 с.
115. Давыдов Ю.Н., Макс Вебер и др. Современная теоретическая социология. Актуальные проблемы социологического учения. – М.: Мартикс, 1998. – 509 с.
116. Демин М.В. Природа деятельности. – М., 1984.
117. Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: Факт, 2003. – 384 с.
118. Державотворення і правотворення в Україні: досвід, проблеми, перспективи / За ред. Ю.С. Шемшученка: Монографія. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького, 2001. – 656 с.
119. Дзера І.О. Цивільно-правові засоби захисту права власності України. – К.: Юрінком Інтер, 2001. – 256 с.

120. Дмитренко Е.С. Финансовое право Украины. Загальна частина: Навчальний посібник. – К.: Алеута; КНТ, 2006. – 376 с.
121. Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин. Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2003. – 19 с.
122. Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин. Дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2003. – 187 с.
123. Дорохін Д. Розвиток інституту участі місцевих громад у бюджетному процесі у працях класиків російського фінансового права // Юридична Україна. – 2005. – № 8. – С. 46–50.
124. Дудин А.П. Объект правоотношения (вопросы теории). – Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 1980. – 80 с.
125. Ермакова Т.С. Финансовые правоотношения (теоретические проблемы): Учебное пособие. – Л.: Изд-во ЛГУ, 1985. – 33 с.
126. Заверуха О. Міжбюджетні відносини в Україні: проблеми правового регулювання // Право України. – 2000. – № 9. – С. 34–37.
127. Загородній А.Г., Вознюк Г.А., Смовженко Т.С. Финансовый словарь. – К.: Т-во «Знання»; КОО; Л.: Вид-во Львівського банк. ін-ту НБУ. – 566 с.
128. Задорожня Г. Специфіка нормотворчої діяльності органів місцевого самоврядування // Право України. – 2007. – № 6. – С. 18–21.
129. Закон України «Про банки і банківську діяльність»: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.С. Стельмаха. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2006. – 520 с.
130. Законодательная дефиниция: логико-гносеологические, политико-юридические, морально-психологические и практические проблемы: Материалы Международного «круглого стола» (Черновцы, 21–23 сентября 2006 года) / Под ред. д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ В.М. Баранова, д.ю.н., проф., засл. юриста Украины П.С. Пацуркивского, к.ю.н. Г.О. Матюшкина. – Нижний Новгород: Нижегородский исследовательский научно-прикладный центр «Юридическая техника», 2007. – 1456 с.
131. Закревський А., Кравченко Л. До питання про правову природу Закону про Державний бюджет // Право України. – 2008. – № 3. – С. 44–46.
132. Запольський С.Л. О предмете финансового права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 21–26.
133. Запольський С.В. Дискусійні питання теорії фінансового права: Монографія. – М.: РАП, Ексмо, 2008. – 160 с.
134. Зинченко С.А. Юридическі факти в механізмі правового регулювання: Монографія. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – 152 с.
135. Иловайский С.И. Учебник финансового права / Под ред. Н.Т. Яснопольского. – Вып. 1. – Одесса: Тип. Л.С.Шутака, 1912. – 604 с.
136. Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права. – М.: Юридическая литература, 1961. – 380 с.

137. Иоффе О.С. Избранные труды: В 4 т. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – Т.1: Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ответственность по советскому гражданскому праву. – 574 с.
138. Исаков В.Б. Функции фактических обстоятельств в механизме правового регулирования // Советское государство и право. – 1975. – № 2. – С. 114–117.
139. Исаков В.Б. Нормативное закрепление фактических составов // Советское государство и право. – 1977. – № 2. – С. 126–130.
140. Исаков В.Б. Фактический состав в механизме правового регулирования. – Саратов, 1980. – 128 с.
141. Исаков В.Б. Юридические факты в советском праве. – М.: Юридическая литература, 1984. – 144 с.
142. Исаков В.Б. Юридические факты в российском праве: Учебное пособие. – М.: Юстицинформ, 1998. – 48 с.
143. Кацаева Л.М., Лях М.С. Финансовое право: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 448 с.
144. Карасева М.В. Финансовое право. Общая часть: Учебник. – М.: Юристъ, 1999. – 256 с.
145. Карасева М.В., Крехина Ю.А. Финансовое право. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – 279 с.
146. Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Изд-во «НОРМА», 2001. – 288 с.
147. Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). – М.: Юристъ, 2003. – 173 с.
148. Карасева М.В. Современные проблемы построения системы финансового права // Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 94–99.
149. Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений // Государство и право. – 2007. – № 1. – С. 46–53.
150. Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави та права: Підручник. – Л.: Новий Світ-2000, 2003. – 584 с.
151. Керимов Д.А. Законодательная техника: Научно-методическое и учебное пособие. – М.: Издательская группа НОРМА-ИНФРА-М, 1998. – 127 с.
152. Керимов Д.А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права). – М.: Аванта+, 2001. – 560 с.
153. Кечекьян С.Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. – М.: Изд-во АН СССР, 1958. – 187 с.
154. Кичоть Г. Проблема класифікації юридичних фактів у сучасній теорії права // Право України. – 2003. – № 7. – С. 29–33.
155. Кириллов В.И. Логика познания сущности: Монография. – М.: Высшая школа, 1980. – 175 с.

156. Киримова Е.А. Системообразующие критерии современного российского права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 151–165.
157. Ковалева Н.А. Понятие и классификация финансового контроля // Вопросы административного и финансового права в свете решений XXVI съезда КПСС. – М., 1983. – С. 81–90.
158. Коваль Л.В. Административно-деликтное отношение: Монография. – К.: Вища школа, 1979. – 230 с.
159. Ковальчук А.Т. Финансовое право України: Стан та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Парламентське вид-во, 2007. – 488 с.
160. Колесников Е.В. Источники Российского конституционного права. – Саратов: Саратов. гос. акад. права, 1998. – 193 с.
161. Колесников Ю.А. Бюджетный контроль в России и в субъектах РФ, ее организационно-правовые формы // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 80–87.
162. Кондаков Н.И. Логический словарь-справочник. – М.: Наука, 1975. – 720 с.
163. Конституционное право: Учебник / Отв. ред. А.Е. Козлов. – М.: БЕК, 1997. – 464 с.
164. Конституційне право України: Підручник / За ред. д.ю.н., проф. В.Ф. Погорілка. – К.: Наукова думка, 1999. – 734 с.
165. Коркунов Н.М. Лекции по общей теории права. – 8-е изд. – СПб.: Изд-во юрид. кн. маг. Н.К. Мартынова, 1914. – 354 с.
166. Корякова А.В. О стадии исполнения бюджета // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 85–87.
167. Кохановська О.В. Теоретичні проблеми інформаційних відносин у цивільному праві: Монографія. – К.: Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2006. – 463 с.
168. Красавчиков О.А. Юридические факты в советском гражданском праве. – М.: Госюриздат, 1958. – 182 с.
169. Красавчиков О.А. Категории науки гражданского права // Красавчиков О.А. Избранные труды: В 2 т. – М.: Статут, 2005. – Т. 2. – 494 с.
170. Крохина Ю.А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. проф. Н.И. Химичевой. – М.: НОРМА, 2002. – 456 с.
171. Крохина Ю.А. Системообразующие категории бюджетного права // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 57–59.
172. Кряжков А.В. Публичный интерес: понятие, виды и защита // Государство и право. – 1999. – № 10. – С. 91–99.
173. Кузьменко О.А. Контроль за исполнением Державного бюджету України як функція управління: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. – К., 2002. – 205 с.
174. Кузьменко О. Дотримання принципів бюджетної системи України у сфері міжбюджетних відносин // Право України. – 2007. – № 5. – С. 85–88.

175. Куцафин О.Е. Предмет конституционного права. – М.: Юристъ, 2001. – 444 с.
176. Кучеров И.И. Бюджетное право России: Курс лекций. – М.: Центр ЮриИнфоР, 2002. – 317 с.
177. Кучерявенко М.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. – Х.: Консум, 1997. – 256 с.
178. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – 600 с.
179. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х.: Легас; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – 600 с.
180. Лагутін В.Д. Гроші та грошовий обіг: Навчальний посібник. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2002. – 199 с.
181. Лазарев Б.М. О компетенции органа Советского государства // Советское государство и право. – 1964. – № 10. – С. 43.
182. Лазарев Б.М. Компетенция органов управления. – М.: Юридическая литература, 1972. – 179 с.
183. Лазарев Б.М. Государственное управление на этапе перестройки. – М.: Юридическая литература, 1988. – 318 с.
184. Лебедев В.А. Финансовое право. Учебник. – М.: Статут, 2000. – 461 с. – (В серии «Золотые страницы российской финансово-правовой России»).
185. Лейст О.Э. Дискуссия об ответственности: проблемы и перспективы // Вестник Московского государственного университета. Серия 11. «Право». – 1981. – № 2. – С. 45–53.
186. Лейст О.Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы). – М.: Изд-во МГУ, 1981. – 240 с.
187. Лейст О.Э. Сущность права. Проблемы теории и философии права. – М.: ИКД «Зеркало-М», 2002. – 288 с.
188. Лившиц Р.З. Теория права: Учебник. – 2-е изд. – М.: БЕК, 2001. – 224 с.
189. Липинский Д.А. Проблемы юридической ответственности / Под ред. д.ю.н., проф. Р.Л. Хачатурова. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – 387 с.
190. Лилик О.Я. Становлення та розвиток міжбюджетних відносин в Україні: Автореф. дис. ... канд. економ. наук. – К.: 2002. – 18 с.
191. Лукашев О.А. Правове регулювання грошової системи України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2002. – 20 с.
192. Лук'янець Д.М. Інститут адміністративної відповідальності: проблеми розвитку: Монографія. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2001. – 220 с.
193. Лук'янець Д.М. Адміністративно-деліктні відносини в Україні: Монографія. – Суми: ВГД «Університетська книга», 2006. – 367 с.

194. Лукьянова Е. Г. Теория процессуального права. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – 240 с.
195. Лунц Л. А. Деньги и денежные обязательства в гражданском праве. – М.: Статут, 1999. – 352 с.
196. Лучин В. О. Конституционные нормы и правоотношения: Учебное пособие для вузов. – М.: Закон и право; ЮНИТИ, 1997. – 159 с.
197. Лучин В. О. Конституция Российской Федерации. Проблемы реализации. – М., 2002.
198. Малько А. В. Правовые средства: вопросы теории и практики // Журнал российского права. – 1998. – № 8. – С. 66–77.
199. Марченко М. В. Проблемы теории государства и права: Учебник. – М.: ТК «Велби», Изд-во «Проспект», 2007. – 768 с.
200. Матузов Н. И. Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права. – Саратов, 1972. – С. 225.
201. Миронов О. О. Конституционное право Российской Федерации и его субъекты // Личность и власть. – Ростов н/Д, 1995.
202. Музика О. А. Доходы місцевих бюджетів за законодавством України: Монографія. – К.: Атака, 2004. – 344 с.
203. Музика О. А. Финансовое право: Навчальний посібник. – К.: Вид-во «ПАЛІВОДА А. В.», 2004. – 220 с.
204. Музика О. А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України: Монографія. – К.: Атака, 2006. – 256 с.
205. Муніципальне право України: Підручник / Поторілко В. Ф., Фрицький О. Ф., Баймурагов М. О. та ін. / За ред. В. Ф. Поторілко, О. Ф. Фрицького. – К.: Юрінком Інтер, 2001. – 352 с.
206. Мусаткина М. В. Правоотношение финансовой ответственности: понятие и содержание // Правоведение. – 2006. – № 3. – С. 100–107.
207. Нагребельный В. П., Чернадчук В. Д., Сухонос В. В. Финансовое право Украины. Загальна частина: Навчальний посібник / За заг. ред. чл.-кор. АПРН України В. П. Нагребельного. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. – 320 с.
208. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. д. ю. н., проф. Ю. А. Крохина. – М.: Изд-во «НОРМА», 2003. – 656 с.
209. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – 416 с.
210. Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Кол. авт.: Бех Г. В., Воронова Л. К., Кучерявенко Н. П. и др. / Под общ. ред. д. ю. н., проф. Н. П. Кучерявенко. – Х.: ООО «Одиссей», 2005. – 416 с.
211. Некрасов С. И. Российский федерализм и некоторые проблемы разделения властных полномочий по вертикали // Журнал российского права. – 1999. – № 10. – С. 65–73.

212. Нечай А. А. Проблемы правового регулирования публичных финансов та публичних видатків: Монографія. – Чернівці: Рута, 2006. – 264 с.
213. Нікітіна Л. О. Бюджетні повноваження органів місцевого самоврядування // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні науки. – Вип. 34. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2006. – С. 354–361.
214. Ногина О. А. О налоговом и бюджетном процессах // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 88–91.
215. Новейший философский словарь / Сост. А. А. Грацианов. – Минск: В. М. Скакун, 1998. – 877 с.
216. Никифоров А. А. Деятельность, поведение, творчество // Деятельность: теория, методология, проблемы. – М., 1990.
217. Общая теория государства и права: Академический курс. – В 2 т. / Под ред. Н. М. Марченко. – М.: Зерцало, 1998. – Т. 2. – 640 с.
218. Онуфрієнко О. В. Правові засоби у контексті інструментальної теорії права: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 2004. – 19 с.
219. Оларін В. М. Фінанси (загальна теорія): Навчальний посібник. – К.: ІЗНЕУ, 1999. – 164 с.
220. Орлюк О. П. Финансовое право: Навчальний посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528 с.
221. Парыгина В. А., Тедеев А. А. Бюджетное право и процесс. – М.: Изд-во «Эксмо», 2005. – 384 с.
222. Парыгина В. А., Тедеев А. А. Финансовое право: Учебник. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – 752 с.
223. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: Навчальний посібник. – К.: Знання-Прес, 2002. – 492 с.
224. Пауль А. Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Под общ. ред. М. В. Карасевой. – СПб.: Питер, 2003. – 208 с.
225. Пашутін В. В. Права природи розпорядчих актів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 1998. – 18 с.
226. Пацурківський П. С. Правові засади фінансової діяльності держави: проблеми методології. – Чернівці: ЧДУ, 1997. – 244 с.
227. Пацурківський П. С. Суцце та належне у фінансовому праві: основні типи доктринальних вирішень // Проблеми філософії права. – Київ – Чернівці: Рута, 2003. – Т. 1. – С. 91–102.
228. Пацурківський П. Категорії «об'єкт науки фінансового права» та «предмет науки фінансового права» // Юридична Україна. – 2004. – № 3. – С. 18–27.
229. Пацурківський П., Гаврилук Р., Хошуляк В. Пострадянська наука фінансового права: деякі підсумки та перспективи розвитку // Юридична Україна. – 2006. – № 6. – С. 35–44.

230. Пацурківський П. Начала фінансового права: постановка проблеми / Право України. – 2006. – № 6. – С. 25–29.
231. Пацурківський П. Пострадянська теорія бюджетного права: полемічні нотатки // Право України. – 2007. – № 3. – С. 103–108.
232. Пацурківський П. Предмет пострадянської науки фінансового права // Вісник академії прокуратури України. – 2007. – № 4. – С. 97–101.
233. Первомайський О.О. Участь територіальних громад у цивільних правовідносинах. – Х.: Спайк, 2005. – 184 с.
234. Перепелиця М. Теоретичні основи правового статусу владних суб'єктів фінансового права // Вісник академії правових наук. – 2007. – № 4. – С. 182–190.
235. Плавич В.П. Роль права в формуванні ринкових відносин в Україні: теоретико-правові проблеми: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2002. – 16 с.
236. Погорілко В.Ф., Федоренко В.Л. Конституційне право України. Академічний курс: Підручник: У 2 т. / За ред. В.Ф. Погорілца. К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006. – 544 с.
237. Погорілко В.Ф., Федоренко В.Л. Проблеми теорії конституційно-правових відносин // Правова держава. – Випуск 17. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2006. – С. 93–118.
238. Подцерковный О.П. Денежные обязательства и расчетные правоотношения в Украине. – Одесса: Студия «Негоциант», 2005. – 308 с.
239. Поляков А.В. Общая теория права: Феноменолого-коммуникативный подход. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – 845 с.
240. Погребной И.М. Общетеоретические проблемы производств в юридическом процессе: Дис. ... канд. юрид. наук. – Х., 1982. – 190 с.
241. Популярный юридический энциклопедический словарь / Редкол. О.Е. Кутафин, В.А. Туманов, И.В. Шмаров. – М.: Научное изд-во «Большая Российская энциклопедия», 2000. – 800 с.
242. Права громадян у сфері виконавчої влади: адміністративно-правове забезпечення реалізації та захисту / Авер'янов В.Б., Бояринцева М.А., Кресіна І.А. та ін. / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К.: НВП «Видавництво «Наукова думка» НАН України, 2007. – 586 с.
243. Правове регулювання міжбюджетних відносин в Російській Федерації: Монографія / Под ред. к.ю.н. Г.В. Петровой. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – 835 с.
244. Прієшкіна О. Децентралізація державної влади та розширення прав місцевого самоврядування: проблеми і перспективи // Право України. – 2006. – № 11. – С. 86–89.
245. Проблемы теории государства и права: Учебник / Под ред. С.С. Алексеева. – М.: Юридическая литература, 1987. – 448 с.
246. Проблемы общей теории государства и права / Под общ. ред. В.С. Нерсисянца. – М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1999. – 813 с.

247. Прогасов В.Н. Основы общеправовой процессуальной теории. – М.: Юридическая литература, 1991. – 144 с.
248. Прогасов В.Н. Правоотношение как система. – М.: Юридическая литература, 1991. – 141 с.
249. Пушкарева В.М. Русская финансовая наука о природе бюджета и ставлении бюджетного процесса в Российской империи // Финансы. – 2003. – № 4. – С. 71–75.
250. Рабинович П.М., Шмельова Г.Г., Луць Л.А. Загальна теорія права та держави. – Чернівці, 1993. – 61 с.
251. Райхер В.К. Абсолютные и относительные права (К проблеме деления хозяйственных прав) // Известия экономического факультета Ленинградского политехнического института. – Л., 1928. – Вып. 1 (XXV). – С. 303–304.
252. Резниченко Л.Ю. Имеют ли государственные органы свои предметные ведения // Сибирский юридический вестник. – 2001. – № 2. – С. 22–25.
253. Рененкамф М.К. Юридическая энциклопедия // Антологія української юридичної думки: У 6 т. – К.: Видавничий дім «Юридична книга», 2002. – Т. 1: Загальна теорія держави і права, філософія та енциклопедія права. – С. 158–175.
254. Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М.: Госюриздат, 1960. – 191 с.
255. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпінь, 2002. – 455 с.
256. Салун В.А. Механизм реализации советского права // Правоведение. – 1988. – № 1. – С. 3–11.
257. Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве / Под ред. И.И. Кучерова. – М.: Изд-во «Юрлитинформ», 2006. – 392 с.
258. Сви́дєрський В.І. Некоторые особенности развития в объективном мире. – Л.: Изд-во Ленинградского гос. ун-та, 1964. – 140 с.
259. Сви́дєрський В.І. Некоторые вопросы диалектики изменения и развития. – М., 1965. – С. 135.
260. Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансових правовідносин / За ред. Л.К. Воронової. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006. – 116 с.
261. Сямсон О.Э. Инвестиционные и инновационные правоотношения: Перспективы развития публичной и частной сфер: Монография. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2005. – 416 с.
262. Сенчищев В.И. Объект гражданского правоотношения. Общее понятие // Актуальные вопросы гражданского права / Под ред. М.И. Брагинского. – М.: Статут, 1999. – С. 109–160.
263. Синайский В.И. Русское гражданское право. – М.: Статут, 2002. – 638 с.

264. Синоков В.Н. Функции юридических фактов // Вопросы теории государства и права. – Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 1988. – С. 141–151.
265. Сікорська І.А. Бюджетне правопорушення: поняття та види // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні науки. – Випуск 23. – 2004. – С. 380–385.
266. Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: Дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2004. – 210 с.
267. Скакун О.Ф. Теория государства и права: Учебник. – Х.: Консум; Ун-т внутр. дел, 2000. – 704 с.
268. Советский энциклопедический словарь / Гл. ред. А.М. Прохоров. – М.: Советская энциклопедия, 1985. – 1600 с.
269. Соколова Э.Д. Правовые основы финансовой системы России / Отв. ред. Е.Ю. Грачева. – М.: ИД «Юриспруденция», 2006. – 112 с.
270. Сорокин В.Д. Правовое регулирование. Предмет, метод, процесс (макроуровень). – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2003. – 661 с.
271. Сорокин В.Д. Избранные труды / Предисл. д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ Д.Н.; д.ю.н., проф. В.В. Денисенко. – СПб.: Изд-во «Юридический центр «Пресс», 2005. – 1086 с.
272. Сперанский И.М. План финансов // У истоков финансового права. – М.: Статут, 1998. – 432 с. – (В серии «Золотые страницы российского финансового права»).
273. Спиридонов Л.И. Теория государства и права. – СПб., 1995. – 300 с.
274. Стальевич А.К. Некоторые вопросы теории социалистических правовых отношений // Советское государство и право. – 1957. – № 2. – С. 29.
275. Стариков Ю.Н. Курс общего административного права: В 3 т. – М.: НОРМА, 2002. – Т. 1: История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – 728 с.
276. Стефанюк І. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 7. – С. 3–6.
277. Сырых В.М. Истинность и правильность как критерии теоретической эффективности норм права // Эффективность закона. Методология и конкретные исследования / Под ред. Ю.А. Тихомирова. – М., 1997. – С. 10.
278. Талалина Э.П. Вопросы правового регулирования экономической функции государства // Государство и право. – 1999. – № 11. – С. 73–79.
279. Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права // Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: Статут, 2004. – С. 47–376. – (В серии «Золотые страницы финансового права России»).
280. Теория государства и права: Учебник / Отв. ред. д.ю.н. А.И. Королев, д.ю.н. Л.С. Явич. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1982. – 382 с.
281. Теория государства и права: Учебник для студ. и аспирантов юрид. вузов и фак. / С.В. Боботов, В.В. Лазарев, Е.А. Лукашова и др. / Рук.

- автор. кол. и отв. ред. Г.Н. Манов; НИИ правовой политики и проблем правоприменения. – М.: БЕК, 1996. – 336 с.
282. Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Магузова, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2000. – 776 с.
283. Тиунова Л.Б. Системные связи правовой действительности: Методология и теория. – СПб.: Изд-во С.-Петерб. ун-та, 1991. – 136 с.
284. Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2001. – 355 с.
285. Тодика Ю.М. Конституція України: проблеми теорії і практики: Монографія. – Х.: Факт, 2000. – 608 с.
286. Толстой Ю.К. К теории правоотношения. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1959. – 88 с.
287. Тосунян Г.А., Викулин А.Ю., Эжмалян А.М. Банковское право Российской Федерации. Общая часть / Под ред. Б.Н. Топорина. – М.: Юристъ, 1999. – 448 с.
288. Тотьев К.Ю. Публичный интерес в правовой доктрине и законодательстве // Государство и право. – 2002. – № 9. – С. 19–25.
289. Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права. – СПб.: Изд-во «Лань», 1998. – 224 с.
290. Уледов А.К. Проблемы социалистического закона в общественном // Философские науки. – 1971. – № 4. – С. 26–31.
291. Умнова И.А. Конституционные основы современного российского федерализма: Учебно-практическое пособие. – М.: Юристъ, 1999. – 448 с.
292. Фатхутдінова О.В. Теоретико-правові проблеми юридичного процесу: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2000. – 16 с.
393. Федорова В.Г. Понятие юридической ответственности и ее регулятивно-охранительная природа // Государство и право. – 2007. – № 9. – С. 87–92.
294. Философский словарь / Под ред. М.М. Розенталя и П.Ф. Юдина. – М.: Политиздат, 1963. – 544 с.
295. Філософський енциклопедичний словник. – К.: Абрис, 2002. – 742 с.
296. Финансовое право: Подручник / Алісов С.О., Воронова Л.К., Кадькаленко С.Т. та ін. / Кер. авт. кол. і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Фірма «Консум», 1999. – 496 с.
297. Финансовое право Украины: Подручник / Бех Г.В., Дмитрик О.О., Криницький І.С. / За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – 320 с.
298. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 1999. – 600 с.
299. Финансовое право: Учебник. – Х.: ООО «Одиссей», 2003. – 248 с.
300. Финансовое право: Учебник / Под ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстого. – М.: ООО «ТК Велби», 2003. – 536 с.
301. Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2004. – 576 с.

302. Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – 495 с.
303. Финансовое право: Учебник / Под ред. С.В. Запольского. – М.: Рос-сийская академия правосудия; Эксмо, 2006. – 640 с.
304. Финансы. Денежное обращение. Кредит: Учебник для вузов / Дробози-на Л.А., Окунева Л.П., Андросова Л.Д. и др. / Под ред. проф. Л.А. Дро-бозиной. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. – 218 с.
305. Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник / Под ред. В.Г. Сен-чагова и А.И. Архипова. – М.: Проспект, 2000. – 487 с.
306. Фрицый О.Ф. Конституційне право України. – К.: Юрінком Інтер, 2002. – 535 с.
307. Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового пра-ва. – М.: Изд-во АН СССР, 1952. – С. 195–199.
308. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. – М.: Юридическая литература, 1974. – 345 с.
309. Харенко М. Принципи виконання державного бюджету // Українське право. – 2000. – № 1. – С. 189–194.
310. Харитонова О.І. Адміністративно-правові відносини: концептуальні за-сади і правова природа: Дис. ... докт. юрид. наук. – Одеса, 2004.
311. Химичева Н.И., Поначалова Е.В. Финансовое право / Отв. ред. д.ю.н., проф. Н.И. Химичева. – М.: Норма, 2005. – 464 с.
312. Хропанюк В.Н. Теория государства и права: Учебное пособие для выс-ших учебных заведений / Под ред. проф. В.Г. Стрекозова. – М.: ИКФ: Омега-Л; Интерстиль, 2004. – 382 с.
313. Худяков А.А. К вопросу о предмете и понятии советского финансово-го права // Известия Академии наук Казахской ССР. – 1986. – № 3. – С. 78–79. – Серия общественных наук.
314. Худяков А.И. Основы теории финансового права: Монография. – Ал-маты: Жеті жарғы, 1995. – 284 с.
315. Цивільне право України: Академічний курс: Підручник: У 2 т. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2003. – Т. 1: Загальна частина. – 520 с.
316. Цивільний кодекс України: Коментар. – Х.: ТОВ «Одіссей», 2003. – 856 с.
317. Цивільний кодекс України: Науково-практичний коментар: У 2 ч. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К.: Концерн «Видавничий дім «Ін Юре», 2003. – 692 с.
318. Чеберяко О.В. Міжбюджетні відносини в унітарній бюджетній системі: Автореф. канд. ... економ. наук. – К., 2004. – 15 с.
319. Чеговадзе Л.А. Структура и состояние гражданского правоотношения. – М.: Статут, 2004. – 542 с.

320. Чернадчук В.Д. Щодо відповідальності за порушення бюджетного за-конодавства: деякі аспекти // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 5. – С. 48–49.
321. Чернадчук В.Д. Бюджетний контроль: поняття та сутність // Підпри-ємництво, господарство і право. – 2002. – № 11. – С. 74–76.
322. Чернадчук В.Д. Щодо видів бюджетного контролю // Підприємницт-во, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 68–71.
323. Чернадчук В.Д. Деякі проблеми законності оподаткування доходів гро-мадян не за місцем основної роботи // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 4. – С. 33–35.
324. Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття «бюджетний процес» // Під-приємництво, господарство і право. – 2003. – № 9. – С. 93–95.
325. Чернадчук В.Д. Щодо окремих аспектів бюджетно-правової статисти-ки (філософсько-правовий погляд) // Правова статистика: проблеми теорії і практики: Збірник наукових праць. – Хмельницький: ХІРЕП, 2003. – С. 17–23.
326. Чернадчук В. До питання щодо бюджетно-правової відповідальності / Юридический вестник. – 2003. – № 4. – С. 84–89.
327. Чернадчук В. Проблеми визначення об'єкта бюджетних правовідно-син // Юридична Україна. – 2004. – № 2. – С. 34–38.
328. Чернадчук В. Щодо класифікації бюджетних правовідносин // Під-приємництво, господарство і право. – 2004. – № 5. – С. 65–68.
329. Чернадчук В.Д. Бюджетний процесуально-правовий механізм // Про-блеми і перспективи розвитку банківської системи України: Збірник наукових праць. – Суми: ВВП «Мрія-1»; ЛТД УАБС, 2004. – Т. 10. – С. 100–105.
330. Чернадчук В.Д. Щодо бюджетних повноважень Національного банку України // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 7. – С. 84–87.
331. Чернадчук В. Окремі проблеми юридичних фактів у бюджетному праві // Прокуратура, людина, держава. – 2004. – № 7. – С. 84–91.
332. Чернадчук В. Визначення об'єкта бюджетно-деліктних правовідносин / Прокуратура, людина, держава. – 2005. – № 1. – С. 78–83.
333. Чернадчук В. Окремі питання бюджетного процесуально-правового механізму // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 2. – С. 6–9.
334. Чернадчук В.Д. До питання про об'єкт бюджетних правовідносин // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні нау-ки. Спецвипуск – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2005. – Т. 2. – С. 367–372.
335. Чернадчук В. Бюджетно-контрольні правовідносини як правова кате-горія // Право України. – 2005. – № 5. – С. 63–65.

336. Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття «міжбюджетні правовідносини» // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. – Вип. 28. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2005. – С. 447–451.
337. Чернадчук В. Теоретичні проблеми визначення предмета бюджетного права // Право України. – 2005. – № 8. – С. 25–27.
338. Чернадчук В.Д. Теоретичні проблеми формування понятійного апарату фінансового права // Вісник Української академії банківської справи. – 2005. – № 1 (18). – С. 80–85.
339. Чернадчук В. Щодо класифікаційних ознак бюджетно-процесуальних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 9. – С. 10–14.
340. Чернадчук В. Поняття та сутність бюджетних відносин // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 11. – С. 21–24.
341. Чернадчук В. Функції юридичних фактів у бюджетному праві // Юридична Україна. – 2006. – № 4. – С. 43–47.
342. Чернадчук В. Окремі ознаки юридичних фактів у бюджетному праві // Право України. – 2006. – № 5. – С. 85–88.
343. Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття «суб'єкт бюджетних правовідносин» // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: Збірник наукових праць. – Суми: УАБСНБУ, 2006. – Т. 15. – С. 13–19.
344. Чернадчук В.Д. Окремі теоретичні аспекти суб'єктивного бюджетного права // Актуальні питання реформування правової системи України: Збірник наукових статей за матеріалами III Міжнар. наук.-практ. конф., м. Луцьк, 2–3 червня 2006 р.: У 2 т. / Уклад. Т.Д. Климчук, І.М. Якушев. – Луцьк: РВВ «Вежа» Волин. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2006. – Т. 1. – С. 247–252.
345. Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття «бюджетна компетенція та бюджетні повноваження» // Запорізькі правові читання: Тези доповіді щорічної Міжнародної науково-практичної конференції «Запорізькі правові читання», м. Запоріжжя, 18–19 травня 2006 р. / За заг. ред. С.М. Тимченко і Г.О. Коломоєць. – Запоріжжя, ЗНУ, 2006. – С. 203–205.
346. Чернадчук В. Про співвідношення матеріальних та процесуальних бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 6. – С. 73–77.
347. Чернадчук В.Д. Сучасний стан та перспективи розвитку міжбюджетних відносин // Державотворення та місцеве самоврядування в Україні в контексті сучасного конституційного процесу: Матеріали Всеукраїнського сімпозіуму (Одеса, 23 червня 2006 р.) / За заг. ред. Д.Ю. н., проф. О.Ф. Долженкова, к.ю.н. І.Л. Кострицького. – Одеса: ОЮІ ХНУВС, 2006. – С. 33–38.

348. Чернадчук В. Щодо особливостей бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 8. – С. 62–66.
349. Чернадчук В. Щодо сутності бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 10. – С. 78–82.
350. Чернадчук В.Д. Правова природа заходів стягнення за бюджетні правопорушення, передбачені статтями 117–120, 122 Бюджетного кодексу України // Проблеми систематизації законодавства України про адміністративні правопорушення: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції: У 2 ч., 7–8 грудня 2006. – Сімферополь, 2006. – Ч. 1. – С. 124–129.
351. Чернадчук В. Норми-дефініції у фінансовому законодавстві: окремі теоретико-прикладні аспекти // Юридична Україна. – 2007. – № 1. – С. 43–49.
352. Чернадчук В. До питання об'єкта бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 3. – С. 79–84.
353. Чернадчук В. Класифікація об'єктів бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 4. – С. 87–91.
354. Чернадчук В.Д. К вопросу о нормах-дефинициях в финансовом законодательстве // Законодательная дефиниция: логико-гносеологические, политико-юридические, морально-психологические и практические проблемы: Материалы Международного «круглого стола» (Черновцы, 21–23 сентября 2006 года) / Под ред. д.ю.н., проф., засл. деятеля науки РФ В.М. Баранова, д.ю.н., проф., засл. юриста Украины П.С. Папуркинского, к.ю.н. Г.О. Матюшкина. – Нижний Новгород: Нижегородский исследовательский научно-прикладный центр «Юридическая техника», 2007. – С. 982–994.
355. Чернадчук В.Д. Бюджетна компетенція: окремі теоретико-прикладні проблеми // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. Спецвипуск. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2007. – С. 300–305.
356. Чернадчук В.Д. Суспільно-територіальні утворення як суб'єкти бюджетних правовідносин // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. – Вип. 35. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2007. – С. 436–444.
357. Чернадчук В.Д. Норми-дефініції у фінансовому законодавстві // Вісник Української академії банківської справи. – 2007. – № 1 (22). – С. 30–35.
358. Чернадчук В.Д. Правові засоби бюджетної діяльності: окремі теоретико-прикладні аспекти // Актуальні проблеми реформування правової системи України: Збірник наукових статей за матеріалами IV Міжнар. наук.-практ. конф., Луцьк, 2007 р., 1–2 червня: У 2 т. / Уклад. Т.Д. Климчук, І.М. Якушев. – Луцьк: РВВ «Вежа» Волин. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2007. – Т. 1. – С. 333–337.

359. Чернадчук В. Окремі питання юридичного змісту бюджетних правовідносин // Право України. – 2007. – № 6. – С. 30–33.
360. Чернадчук В. Особливості змісту суб'єктивного бюджетного права // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 9. – С. 146–149.
361. Чернадчук В. Д. Щодо питання суб'єктів бюджетних правовідносин // Сучасний стан та перспективи розвитку фінансового права: Тези доп. Міжнародної науково-практичної конференції, 23–24 листопада 2007 року / Науково-дослідний інститут фінансового права. – К.: ІПП «Українопроект», 2007. – С. 130–133.
362. Чернадчук В. Теоретичні аспекти бюджетної правотворчості // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 11. – С. 23–27.
363. Чернадчук В. Закон про державний бюджет як об'єкт бюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 12. – С. 110–114.
364. Чернадчук В. Д. Особливості бюджетно-контрольних правовідносин залежно від стадії бюджетного процесу // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні науки. – Вип. 39. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корещького НАН України, 2008. – С. 432–439.
365. Чернадчук В. Д. Охоронні бюджетні правовідносини // Правова держава. – Вип. 18. – Ін-т держави і права ім. В. М. Корещького НАН України, 2008. – С. 206–213.
366. Чернадчук В. Д. Актуальні питання контролю бюджетних правовідносин: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Інформаційне суспільство в Україні: інформаційно-правова культура, освіта, наука. Присвячена Всесвітньому Дню інформаційного суспільства (16–17 травня 2008 р., Суми, Україна). – Суми: Вид-во «Доклід», 2008. – С. 73–75.
367. Чернадчук В. Д. Правовідносини виконання бюджету // Держава і право: проблеми становлення і стратегія розвитку: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (17–18 травня, м. Суми) Частина 1. – Суми: ВВП «Мрія-1» ТОВ, 2008. – С. 258–260.
368. Чернадчук В. До питання об'єктів міжбюджетних правовідносин // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 5. – С. 67–69.
369. Чирков А. П. Ответственность в системе права: Учебное пособие / Калининград, ун-т. – Калининград, 1996. – 77 с.
370. Чубенко А. Правові проблеми вдосконалення структури розпорядників бюджетних коштів // Право України. – 2006. – № 9. – С. 92–94.
371. Шемшученко Ю. С. Вибране. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2005. – 592 с.
372. Шемшученко Г. Ю. Фінансово-правове регулювання банківського кредитування: Монографія. – К.: ТОВ «Видавництво «Юридична думка», 2006. – 264 с.

373. Шеремет К. Ф. Компетенция местных Советов. – М.: Изд-во Моск. ун-та, 1968. – 154 с.
374. Шершеневич Г. Ф. Учебник русского гражданского права. – СПб.: Издание бр. Башмаковых, 1910. – 879 с.
375. Шишкин С. И. Правовые проблемы регулирования межбюджетных отношений // Сибирский юридический вестник. – 2002. – № 4. – С. 10–12.
376. Шуба В. Б. Формирование и развитие межбюджетных отношений. – М.: Экономика, 2004. – 248 с.
377. Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 1. – 672 с.
378. Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 3. – 789 с.
379. Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко та інші. – К.: Українська енциклопедія, 2002. – Т. 4. – 720 с.
380. Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2003. – Т. 5. – 736 с.
381. Юридична енциклопедія: У 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2004. – Т. 6. – 765 с.
382. Явич Л. С. Право и общественные отношения (Основные аспекты содержания и формы советского права). – М.: Юридическая литература, 1971. – 152 с.
383. Явич Л. С. Общая теория права. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1976. – 288 с.
384. Явич Л. С. Сущность права. Социально-философское понимание генезиса, развития и функционирования юридической формы общественных отношений. – Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1985. – 207 с.
385. Якимчук Н. Я. Питання визначення місця інституту бюджетної установи в системі права України // Держава і право: Збірник наукових праць: Юридичні і політичні науки. – Випуск 25. – К.: Ін-т держави і права ім. В. М. Корещького НАН України. – 2004. – С. 429–434.
386. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – 555 с.

Наукове видання

Чернадчук Віктор Дмитрович

Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідносин в Україні

Монографія

Директор видавництва Р.В. Кочубей

Головний редактор В.І. Кочубей

Технічний редактор І.Ф. Артюшенко

Дизайн обкладинки і макет В.Б. Гайдабрус

Комп'ютерна верстка О.І. Молодецька, А.О. Лягвиненко

Підписано до друку 08.08.2008.

Формат 60x84^{1/16}. Папір офсетний. Гарнітура Скулбук.

Друк ризограф. Ум. друк. арк. 28,5. Обл.-вид. арк. 27,6.

Тираж 500 прим. Замовлення № 15

Свідомство про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 489 від 18.06.2001

ТОВ «ВТД «Університетська книга»

40030, м. Суми, вул. Кірова, 27, 5-й пов.

E-mail: publish@book.sumy.ua

www.book.sumy.ua

Відділ реалізації

Тел./факс: (0542) 78-83-57, 78-66-12

E-mail: info@book.sumy.ua

Надруковано відповідно до якості наданих діапозитивів
у ПП Кубраков С.Г.

Україна, 40030, м. Суми, вул. Кірова, 25