

УДК 342.9

Віталій Вдовічен,*канд. юрид. наук,
доцент кафедри публічного права
Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича*

СУБ'ЄКТНИЙ СКЛАД ПРАВОВІДНОСИН ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ

У даній статті наведено власне визначення поняття «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами». Здійснено класифікацію суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами. Встановлено чіткі критерії класифікації таких суб'єктів.

Ключові слова: правовідносини, бюджет, доходи, суб'єктивний склад, виконання бюджетів.

Постановка проблеми. Актуальність обраної тематики зумовлена багатоплановістю значення правильного встановлення сутності суб'єктного складу правовідносин виконання бюджетів за доходами, незважаючи на факт відсутності прямої вказівки суб'єкта таких відносин у самій бюджетно-правовій нормі. Крім того, актуальність досліджуваної бюджетно-правової проблеми пояснюється ще й тим, що від правильного встановлення суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами залежить у цілому ефективність та своєчасність виконання функцій держави.

Стан дослідження. Проблематиці визначення сутності суб'єктного складу правовідносин виконання бюджетів за доходами більшою чи меншою мірою приділяли увагу у своїх працях такі вітчизняні і зарубіжні науковці, як: А.М. Асадов, Л.К. Воронова, О.П. Гетманець, І.Б. Заверуха, М.П. Кучерявенко, О.А. Музика-Стефанчук, В.П. Нагребельний, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, В.А. Паригіна, О.Г. Пауль, П.С. Пацурківський, М.І. Піскотін, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко, М.І. Сідор, А.М. Чвалюк, В.Д. Чернадчук та інші.

Метою статті є формулювання власного визначення «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами», встановлення чітких критеріїв класифікації таких суб'єктів.

Виклад основного матеріалу. Під суб'єктом правовідносин виконання бюджетів за доходами слід розуміти індивідуальні або колективні суб'єкти бюджетного права, які, відповідно до бюджетного законодавства, наділені бюджетними повноваженнями у сфері виконання показників надходжень до бюджетів різного рівня.

Якщо з вирішенням питань встановлення сутності поняття «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами» все більш-менш зрозуміло, то проблема визначення належного критерію для класифікації суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами є чи не найбільш дискусійною і до цього часу невирішеною проблемою. Варто зазначити, що наявні в науковій літературі підходи до класифікації суб'єктів у бюджетному праві зводяться в основному до групування суб'єктів бюджетних правовідносин або учасників бюджетного процесу. Незважаючи на достатній рівень розвитку наукових напрацювань у сфері бюджетного права та законодавства, на сьогодні відсутні будь-які наукові позиції стосовно виокремлення груп суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами. Такий стан речей пов'язаний із тим, що саме поняття суб'єкта правовідносин виконання бюджетів за доходами є не визначеним. Так, встановлення істинного значення категорії суб'єкта правовідносин виконання бюджетів за доходами допоможе практичним працівникам як органів, що безпосередньо здійснюють діяльність із виконання показників надходжень до бюджетів, так і тих, що координують й організують цю діяльність.

Тим не менше це не означає, що суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами неможливо класифікувати. Зважаючи на відсутність спеціальних комплексних наукових напрацювань у сфері виокремлення видів суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами, належне виконання поставленого завдання залежить від точності та правильності встановлення груп суб'єктів бюджетних правовідносин і груп суб'єктів бюджетного процесу, які є базовими понят-

тями для категорії «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами».

Інколи коло суб'єктів бюджетних правовідносин визначають широко, шляхом віднесення до нього держави, адміністративно-територіальних одиниць, соціальних утворень, тобто народу, територіальних громад, соціальних спілок [1, с. 20]. Із цього приводу небезпідставними є сумніви О.В. Солдатенко, В.І. Антипова та О.А. Музики-Стефанчук стосовно питання участі народу в бюджетних правовідносинах. Науковці стверджують, що народ, делегувавши від себе до законодавчого та місцевого представницького органу відповідних осіб, віддав їм право вступати у бюджетні правовідносини, вирішувати де-юре питання у своїх інтересах, однак безпосередньо народ навіть не бере участі у бюджетних правовідносинах. Відповідно до ст. 69 Конституції України народне волевиявлення здійснюється через вибори, референдум та інші форми безпосередньої демократії, тобто народ безпосередньо є учасником цих відносин. Проте ст. 74 Конституції України передбачає, що референдум не допускається щодо законопроектів із питань податків, бюджету та амністії [2]. Отже, у цих відносинах не допускається волевиявлення народу та його прямої участі [3, с. 17–18]. З такими міркуваннями ми погоджуємось, більше того, народ у правовідносинах з виконання бюджетів за доходами суб'єктом таких відносин не є.

Із приводу визначення суб'єктного складу бюджетних правовідносин у широкому значенні варто зауважити, що в науковій юридичній літературі питання класифікації суб'єктів бюджетних правовідносин, що слугує основою для групування суб'єктів правовідносин виконання доходів за бюджетами, розглядаються, як правило, в контексті класифікації суб'єктів фінансових правовідносин, де найбільш поширеним є виділення трьох груп суб'єктів: *суспільно-територіальні утворення* (держава, адміністративно-територіальні одиниці та територіальні громади), колективні суб'єкти (представницькі й виконавчі органи державної влади та місцевого самоврядування) та *індивідуальні суб'єкти* [4, с. 99]. Хоча виділені групи суб'єктів певною мірою і відповідають усталеним поглядам у фінансово-правовій науці, однак не повною мірою враховують сучасний стан і тенденції розвитку як бюджетних правовідносин, так і відносин, пов'язаних із виконанням бюджетів за доходами. У цілому підтримуючи запропоновану класифікацію суб'єктів фінансових правовідносин, вважаємо, що стосовно суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами вона підлягає уточненню та деталізації.

Так, у відносинах виконання бюджетів за доходами держава, територіальні одиниці та територіальні громади як їх суб'єкти не фігурують, оскільки такі учасники фінансових відносин не наділені бюджетними повноваженнями стосовно виконання показників надходжень до бюджетів різного рівня. Вказані суб'єкти беруть участь у бюджетних правовідносинах як власники, розпорядники бюджетних коштів. Держава, а також територіальні громади виступають у правовідносинах, в тому числі й тих, що пов'язані з виконанням бюджетів за доходами, через органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Окрім цього, з наведеної класифікації не зовсім зрозуміло, про які індивідуальні суб'єкти йде мова. Про індивідуальні суб'єкти, а саме про фізичних та юридичних осіб, у правовідносинах виконання бюджетів за доходами говорити не доводиться, оскільки вони беруть участь в інших – податкових, фінансових – відносинах, проте не відносинах, пов'язаних із виконанням бюджетів. Суб'єкти, які безпосередньо здійснюють адміністрування надходжень, а також органи, що займаються іншими аспектами вказаної діяльності, відповідно до вимог бюджетного законодавства, можуть визнаватися суб'єктами правовідносин виконання бюджетів за доходами, оскільки вони наділені бюджетними повноваженнями, що, враховуючи публічний та управлінський характер вказаних відносин, має визначальне значення. У зв'язку із цим наведена класифікація суб'єктів фінансових правовідносин частково може застосовуватися в процесі групування суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами.

Таким чином, можна стверджувати, що з найпоширенішої класифікації суб'єктів фінансового права, яка є основою для групування суб'єктів інших відносин, у тому числі й відносин, пов'язаних із виконанням бюджетів за доходами, для виконання поставленого завдання може бути використана група колективних суб'єктів, що складає основу класифікації суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами. Варто зауважити, що такої ж думки дотримується і О.Г. Пауль, який вважає, що 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 утворень [5, с. 135–136]. Варто зауважити, що саме такий підхід до визначення суб'єктного складу бюджетних процесуальних відносин обрав і український законодавець, який у ст. 19 Бюджетного кодексу України [6] до учасни-

ків бюджетного процесу відніс лише органи, установи та посадових осіб, які наділені бюджетними повноваженнями (правами й обов'язками з управління бюджетними коштами). Оскільки учасники правовідносин з виконання бюджетів за доходами є одночасно учасниками бюджетного процесу, відповідно, їх класифікацію слід здійснювати виходячи із загальноприйнятих підходів до групування державних органів та установ.

У зв'язку із цим доцільним є наведення переліку суб'єктів, які беруть безпосередню та активну участь у правовідносинах виконання бюджетів за доходами, з метою подальшого їх групування за певними класифікаційними ознаками.

Таким чином, до суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами варто віднести:

- 1) Міністерство фінансів України;
- 2) Державну казначейську службу України та її територіальні управління;
- 3) органи, що контролюють справляння надходжень бюджету;
- 4) Раду міністрів Автономної Республіки Крим;
- 5) місцеві державні адміністрації;
- 6) місцеві фінансові органи;
- 7) виконавчі органи місцевих рад;
- 8) сільських голів (якщо відповідні виконавчі органи не створено згідно із законом);
- 9) фінансові органи місцевого самоврядування;
- 10) Національний банк України.

Наведений перелік органів, які було визначено суб'єктами правовідносин виконання бюджетів за доходами, є об'ємним, проте класифікацію цих органів можна провести за кількома підставами.

Одразу ж варто зауважити, що традиційна класифікація органів залежно від обсягу та характеру компетенції в цьому випадку не може застосовуватись, оскільки жоден з указаних органів не наділений саме спеціальною компетенцією у сфері відносин виконання бюджетів за доходами. Для кожного з них функція чи адміністрування надходжень, чи прогнозування та аналізу, чи забезпечення казначейського обслуговування рахунків виконується поряд з іншими. Жодному з наведених суб'єктів не притаманна спеціальна бюджетна функція – функція виконання бюджетів за доходами. У зв'язку із цим позиція А.М. Асадова, який стверджує, що «державна здійснює мобілізацію фінансових ресурсів за допомогою органів, які мають спеціальні повноваження» [7, с. 147], є помилковою. Знову ж таки про спеціальність повноважень певних державних органів у сфері мобілізації фінансових ресурсів говорити не доводиться,

оскільки в нашій державі на законодавчому рівні не визначено такий статус та не надано його якомусь конкретному органу. Більше того, тільки шляхом детального аналізу нормативних актів, які визначають правові та організаційні засади діяльності органів – учасників бюджетних відносин, можна з більшою чи меншою точністю та правильною віднести певний орган влади саме до суб'єктів мобілізації фінансових ресурсів до бюджетів.

Доцільним критерієм поділу суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами слід визнати місце бюджету в структурі бюджетної системи України, на виконання доходів якого спрямовані бюджетно-процесуальні правовідносини. За цим критерієм суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами можна поділити на такі типи:

– органи, які беруть участь у виконанні дохідної частини Державного бюджету (наприклад, органи Державної фіскальної служби, органи казначейства, Міністерство закордонних справ, Фонд державного майна тощо);

– органи, які беруть участь у відносинах із приводу виконання дохідної частини місцевих бюджетів (наприклад, органи Державної фіскальної служби, державні адміністрації, органи місцевого самоврядування тощо).

Варто зауважити, що велика частина органів, що контролюють справляння надходжень бюджету і є безпосередніми суб'єктами виконання бюджетів за доходами, перелік яких закріплений у спеціальному нормативно-правовому акті – Переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету [8], беруть участь у виконанні дохідної частини як Державного, так і місцевих бюджетів. Тим не менше є органи, основною функцією яких є справляння надходжень до конкретно визначеного бюджету бюджетної системи України.

Відповідно до основних функцій бюджетного права суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами можна класифікувати на такі види:

а) суб'єкти, які є учасниками охоронних правовідносин виконання бюджетів за доходами, – забезпечують реалізацію охоронної функції бюджетного права. Прикладом можуть бути суб'єкти відносин у сфері державного контролю (нагляду) у сфері виконання бюджетів за доходами: Верховна Рада України, Комітет Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункова палата та інші;

б) суб'єкти, які є учасниками регулятивних правовідносин виконання бюджетів за доходами, – покликані забезпечувати реалі-

зацію регулятивної функції права. Це, наприклад, органи Державної фіскальної служби, Національний банк України, Міністерство закордонних справ, Міністерство внутрішніх справ, Державна служба технічного регулювання та інші.

За критерієм наявності безпосередніх повноважень з виконання бюджетів за доходами суб'єктів правовідносин виконання бюджетів можна класифікувати на такі види:

1) органи, повноваження яких спрямовані на безпосереднє виконання бюджетів за доходами (органи, що контролюють справляння надходжень бюджету);

2) органи, повноваження яких спрямовані на обслуговування правовідносин виконання бюджетів за доходами (Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України та її територіальні управління, Національний банк України).

Висновки

Отже, варто наголосити на тому, що жодних наукових шляхів до визначення сутності такої термінологічної конструкції, як «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами», в якості безпосереднього об'єкта дослідження в юридичній літературі немає. Така ситуація пояснюється тим, що формулювання даних складних дефініцій, на думку багатьох учених, є недоцільним, оскільки така діяльність носить теоретичний, абстрактний характер і жодним чином не впливає на практичну діяльність самих суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами. Проте з'ясування сутності вказаної правової категорії сприятиме кращому розумінню їх діяльності, а отже, і підвищенню ефективності наповнення бюджетів необхідними коштами. У зв'язку з цим викладена авторська позиція із цього приводу, яка є першою систематизованою працею у сфері дослідження сутності суб'єкта правовідносин виконання бюджетів за доходами.

Виявлено, що невизначеність терміна «суб'єкт правовідносин виконання бюджетів за доходами» є причиною відсутності наукових підходів до класифікації суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами, оскільки вказані правові явища перебувають у прямому взаємообумовленому зв'язку. Так, виділення видів суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами вимагає визначення кла-

сифікаційних ознак, які в науковій літературі або не виокремлюються взагалі, або ж якщо і зазначаються, то безсистемно, фрагментарно. У зв'язку із цим надано авторську класифікацію таких суб'єктів, що є фактично першим системним дослідженням у цьому напрямі. Потреба в проведенні класифікації суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами зумовлюється необхідністю проведення ефективного наповнення не тільки державного бюджету, а й місцевих бюджетів необхідними ресурсами, а тільки науково обґрунтовані механізми та вимоги до такої діяльності зможуть забезпечити ефективне виконання поставленого перед такими суб'єктами завдань

Питанням визначення змісту та встановлення класифікаційних ознак суб'єктів правовідносин виконання бюджетів за доходами слід приділяти більше уваги як науковцям-теоретикам, так і юристам-практикам, оскільки такі дослідження матимуть своїм кінцевим підсумком підвищення рівня ефективності наповнення бюджетів надходженнями.

Список використаних джерел

1. Перепелица М.А. Понятие и особенности субъектов финансового права / М.А. Перепелица // Финансовое право. – 2004. – № 6. – С. 20–24.
2. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Правове регулювання місцевих фінансів в Україні / [О.В. Солдатенко, В.І. Антипов, О.А. Музика-Стефанчук та ін.] ; за заг. ред. О.В. Солдатенко. – К. : Алерта, 2011. – 244 с.
4. Карасева М.В. Финансовое правоотношение / М.В. Карасева. – М. : НОРМА, 2001. – 288 с.
5. Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права / А.Г. Пауль ; под общ. ред. М.В. Карасевой. – СПб. : Питер, 2003. – 208 с.
6. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
7. Асадов А.М. Косвенные (опосредованные) правовые отношения: вопросы методологии и значение в финансовой деятельности государства : [монография] / А.М. Асадов. – М. : Норма, 2013. – 320 с.
8. Перелік кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету : Додаток до Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету» від 16 лютого 2011 р. № 106 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://document.uua/dejaki-pitannja-vedennja-obliku-podatkov-i-zboriv-obovjazkov-doc46948.html>.

В данной статье приведено собственное определение понятия «субъект правоотношений исполнения бюджетов по доходам». Осуществлена классификация субъектов правоотношений исполнения бюджетов по доходам. Установлены четкие критерии классификации таких субъектов.

Ключевые слова: правоотношения, бюджет, доходы, субъективный состав, исполнение бюджетов.

This article gives its own definition of “execution of legal entity budgets on income”. We classify the subjects of legal enforcement for revenue budgets. Established clear criteria for the classification of such subjects.

Key words: legal, budget, income, subjective composition, budget execution.

