

УДК 347.73(477)

**В.Ю. ХОМУТИННІК**, Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого»

## **СПІВВІДНОШЕННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ВЛАДНИХ ОРГАНІВ ТА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РІВНОСТІ БЮДЖЕТНИХ ІНТЕРЕСІВ**

*Ключові слова:* бюджетні кошти, бюджетний інтерес, видатки бюджету, місцевий бюджет, повноваження органів влади, розпорядники бюджетних коштів

Перерахування коштів із районних бюджетів на видатки, які не передбачалися при затвердженні бюджету, можуть здійснюватися з дотриманням процедур внесення змін до Програми розвитку та реформування житлово-комунального господарства та внесення змін до рішення районної ради про бюджет. При цьому треба враховувати декілька аспектів. По-перше, необхідно відмежовувати такі поняття як вільний залишок бюджетних коштів та кошти, додатково одержані при виконанні бюджету. Так, відповідно до ст.14-1 Бюджетного кодексу України вільний залишок бюджетних коштів становить різницю між залишком коштів загального фонду бюджету та оборотною касовою готівкою на кінець бюджетного періоду. Такий залишок не підлягає вилученню й використовується на проведення видатків згідно з рішенням відповідної ради. Отже, вільний залишок бюджетних коштів утворюється саме на кінець бюджетного періоду. Згідно ст.78 Бюджетного кодексу України, додатково одержані кошти при виконанні бюджету – це кошти, що надходять до відповідного бюджету у процесі виконання певного бюджету понад тих сум, які встановлено у рішенні про місцевий бюджет [1].

Дослідженням зазначеної проблематики присвячені наукові праці таких вчених, як Л.В. Вакарюк, О.А. Кузьменко, М.П. Кучерявенко, Д.К. Мітрофанова, З.І. Перощук, А.М. Чвалюк та інші. Проте, питання стосовно вільних бюджетних коштів та відповідно, повноважень органів місцевого самоврядування в цій галузі досліджені фрагментарно. Тому метою статті є аналіз норм чинного законодавства та судової практики із зазначеної проблеми.

Відповідно до ст.1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» бюджет місцевого самоврядування (місцевий бюджет) – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування; районний бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання [2].

У Бюджетному кодексі України та Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» (ч.1 ст.61) закріплено, що місцеві органи влади самостійно затверджують свої бюджети – доходи та видатки відповідно до напрямів витрачання бюджетних коштів. При цьому згідно із ч.4 ст.61 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» самостійність місцевих бюджетів гарантується правом самостійно визначати напрями використання коштів місцевих бюджетів відповідно до закону. У ч.2 ст.64 вказаного Закону встановлено, що сільські, селищні, міські, районні в містах (у разі їх створення) ради та їх виконавчі органи самостійно розпоряджаються коштами відповідних місцевих бюджетів, визначають напрями їх використання [2].

У ст.65 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» закріплено, що доходи, додатково одержані в процесі виконання місцевих бюджетів, суми перевищення

доходів над видатками, що утворилися в результаті збільшення надходжень до бюджету чи економії у видатках, вилученню не підлягають, крім випадків, передбачених законом. Рішення про використання таких коштів приймається відповідною радою. Викладене свідчить, що місцеві ради мають право самостійно вирішувати питання стосовно використання грошових коштів, які додатково одержані при виконанні певного місцевого бюджету. Для цього необхідно внести відповідні зміни до рішення про місцевий бюджет.

Поряд із тим Бюджетним кодексом встановлені певні обмеження стосовно використання коштів, додатково одержаних при виконанні місцевого бюджету. Так, відповідно до ч.7 ст.78 Бюджетного кодексу України [1] рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет ухвалюється відповідною радою за поданням офіційного висновку місцевого фінансового органу про обсяг вільного залишку бюджетних коштів, перевиконання чи недовиконання доходної частини загального фонду відповідного бюджету. Факт перевиконання доходної частини загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів поточного бюджетного періоду на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за умови перевищення доходів загального фонду місцевого бюджету (без урахування міжбюджетних трансфертів), врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, не менше ніж на 5 відсотків. Рішення про внесення змін до рішень про місцеві бюджети можуть прийматися також з урахуванням положень ст.52 Кодексу (наприклад, відхилення оцінки прогнозу надходжень від затвердженого прогнозу в рішенні місцевої ради), в разі необхідності перерозподілу бюджетних призначень між головними розпорядниками бюджетних коштів (за наявності відповідного обґрунтування) та у разі настання інших випадків, передбачених Кодексом.

Таким чином, місцева рада має право са-

мостійно використовувати кошти, додатково отримані при виконанні місцевого бюджетного, що відбувається за наявності таких умов: перевиконання доходної частини загального фонду бюджету, тобто додаткового надходження грошових коштів до місцевого бюджету; факт перевиконання доходної частини загального фонду місцевого бюджету вважається таким, коли доходи місцевого бюджету, враховані у розписі місцевого бюджету (без урахування міжбюджетних трансфертів), за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів поточного бюджетного року перевиконані не менше, ніж на 5 %; наявності офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання доходної частини загального фонду відповідного бюджету; внесення відповідних змін до рішення про місцевий бюджет.

По-друге, одним з найважливіших принципів бюджетної системи України, закріплених у ст.7 чинного Бюджетного кодексу України [1], є принцип цільового використання бюджетних коштів, який визначає, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Згідно з визначеннями, наведеними у п.9 ч.1 ст.2 Бюджетного кодексу України [1], бюджетним призначенням є повноваження, надані головному розпоряднику бюджетних коштів Бюджетним кодексом, законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування. Зважаючи на це бюджетні призначення визначаються, зокрема, рішеннями про районний бюджет та рішеннями про внесення змін до районного бюджету, якими надаються повноваження розпорядникам бюджетних коштів використовувати ці кошти на передбачені такими рішеннями цілі.

Принцип цільового використання коштів означає, що бюджетні кошти виділяються у розпорядження конкретних одержувачів із чітким визначенням направлення їх на фі-

нансування конкретних цілей. Нецільове використання бюджетних коштів, тобто витрачання їх на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, виділеним бюджетним асигнуванням чи кошторису, є порушенням бюджетного законодавства України і підставою для притягнення до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності у порядку, визначеному законами України.

Відповідно до п.13 ч.1 ст.2 Бюджетного кодексу України [1], 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. У ст.82 Бюджетного кодексу України визначено, що видатки на здійснення повноважень, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету та місцевих бюджетів, поділяються на:

1) видатки на забезпечення конституційного ладу держави, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені цим Кодексом видатки, які не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню;

2) видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;

3) видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законами України.

Відповідно до ч.2 ст.85 Бюджетного кодексу України [1], рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад, міські, селищні, сільські голови (якщо відпові-

дні виконавчі органи не створені) зобов'язані забезпечити здійснення видатків, визначених пунктами 2 і 3 статті 82 цього Кодексу, з відповідних місцевих бюджетів з додержанням розподілу цих видатків між бюджетами, визначеного статтями 88–91 цього Кодексу.

Статтею 91 Бюджетного кодексу України визначено перелік видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. До таких видатків належать, зокрема, видатки на місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів; інші програми, затверджені відповідною радою згідно із законом.

Питання затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно району, області, цільових програм з інших питань, заслуховування звітів про їх виконання; затвердження відповідно районних, обласних бюджетів, внесення змін до них, затвердження звітів про їх виконання відносяться до питань, які вирішуються виключно на пленарних засіданнях районних чи обласних рад (ч.1 ст.43 [2]).

У Законі України «Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2009–2014 роки» від 24.06.2004 р. (додаток № 1 до Загальнодержавної програми реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004–2010 роки) визначені, зокрема, основні завдання органів місцевого самоврядування щодо реалізації цієї Програми, одним з яких є забезпечення беззбиткового функціонування підприємств житлово-комунального господарства. Зважаючи на викладене, а також з урахуванням положень ч.2 ст.85 та ст.91 Бюджетного кодексу України, видатки на районні програми розвитку житлово-комунального господарства, в тому числі дотації підприємствам житлово-комунального господарства, є видатками місцевих (районних) бюджетів та не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Такі видатки не відносяться до

видатків Державного бюджету України, оскільки вони не наведені у ст.87 Бюджетного кодексу України, де вказаний перелік видатків Державного бюджету України.

По-третє, відповідно до п.3 ч.1 ст.22 Бюджетного кодексу України головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно за бюджетними призначеннями, передбаченими місцевими бюджетами – 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 рад. При цьому головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет із дотриманням умов, визначених пунктами 2 і 3 частини 1 ст.22 Бюджетного кодексу України.

Таким чином, перерахування головним розпорядником коштів з районного бюджету, яке здійснюється у відповідності з бюджетними призначеннями підприємствам житлово-комунального господарства, якщо таке перерахування було передбачено змінами до Програми розвитку та реформування житлово-комунального господарства району та змінами до районного бюджету на 2008 рік, відповідає вимогам чинного законодавства України. Видатки, передбачені місцевими програми розвитку житлово-комунального господарства належать до видатків відповідного місцевого бюджету.

Розподілення юридичних норм залежно від характеру обов'язковості приписів на імперативні та диспозитивні є принциповою засадою розмежування приватного та публічного права. «Імперативні норми – такі, що не допускають свободи вирішення суб'єкта в застосуванні встановленого ними правила. В них одностайно визначається варіант поведінки суб'єкта у відповідних обставинах» [3, с.12]. Імперативні норми встановлюють чіткі категоричні веління, що виключають «...якінебудь відступи від сформульованого в них

правила, не допускається заміна приписів цих норм іншими умовами поведінки за волевиявленням осіб, які приймають участь в їх застосуванні» [4, с.92]. Імперативні норми характеризуються одноваріантністю поведінки. Вони не залишають свободи обрання певних дій учасникам відносин, а чітко визначають як вони мають себе вести згідно з чітко визначеною вказівкою цієї норми.

Застосування імперативних норм в публічному праві не виключає в деяких випадках використання і диспозитивних за формою конструкцій. Достатньо згадати глосарій ст.14 Податкового кодексу України [5], який включає низку понять, запозичених із цивільного законодавства або інших галузей законодавства (господарського, трудового), які регулюють відносини на диспозитивних засадах. В той же час, на відміну від диспозитивних норм приватного права, норми публічного права, надаючи певну можливість варіантності поведінки учасників (сплатити податок чи укласти договір податкового кредиту; виконувати податковий обов'язок на загальному чи спеціальному режимі) не надають можливості виключно самостійно встановлювати обов'язкові правила поведінки. Надаючи можливість певної альтернативи, вони забезпечують реалізацію владного наказу публічного суб'єкту.

При аналізі судовими органами певних дій податкових органів стосовно зарахування коштів платника в рахунок податкового боргу визнаються [6] неправомірною позиція податкового органу, який самовільно змінив призначення платежу і застосував пункт 7.7 статті 7 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (черговість погашення податкового боргу) під час сплати податкових зобов'язань платником податку. Таким чином, підтверджено позицію Вищого адміністративного суду України про неможливість застосування зазначеної норми Закону шляхом самостійної зміни податковим органом приз-

начення платежу, визначеного платником податків [7].

У постанові Верховного Суду України аналізується ситуація, коли податкові інспекції на підставі актів невиїзних документальних перевірок застосують до позивача штрафні санкції за порушення ним граничного строку сплати узгодженого податкового зобов'язання по збору за забруднення навколишнього природного середовища з посиланням на підпункт 17.1.7 пункту 17.1 статті 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами». При цьому, всупереч вказівки про призначення платежу, перераховані підприємством суми збору за забруднення навколишнього природного середовища, податкова інспекція зараховувала на погашення податкового боргу за минулі періоди.

Для розрахунку суми штрафу податковий орган брав не дату сплати платником суми податкового боргу (як передбачено зазначеним вище підпунктом 17.1.7 пункту 17.1 статті 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами»), а дату самостійного погашення цим органом зазначеного боргу за рахунок коштів, перерахованих платником за інший податковий період, та сум бюджетного відшкодування. Задовольняючи частково позовні вимоги, суди правильно виходили з того, що у податкового органу відсутнє право самостійно змінювати призначення платежу, визначеного платником податків при їх сплаті, зокрема, з метою погашення податкового боргу. Позивач, самостійно визначивши та перерахувавши суми збору за забруднення навколишнього природного середовища, виконав свої зобов'язання протягом граничних строків, що виключало застосування до нього штрафних (фінансових) санкцій, передбачених підпунктом 17.1.7 пункту 17.1 статті 17 зазначеного вище Закону. Слід зазначити, що існуюча певний час різна практика адмі-

ністративних судів із цього питання була усунута Вищим адміністративним судом України шляхом надіслання судам інформаційного листа від 17.03.2009 року № 358/13/13-09, у якому була викладена правова позиція, аналогічна подальшій позиції Верховного Суду України [6].

Таким чином, необхідно зазначити, що на сьогодні чинне фінансове законодавство має ряд недоліків в тому числі щодо регулювання повноважень владних органів та органів державної податкової служби. Наразі ми бачимо й те, що норми публічного права, надаючи певну можливість варіантності поведінки учасників (щодо сплати податку або виконання податкового обов'язку) не надають можливості виключно самостійно встановлювати обов'язкові правила поведінки.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Бюджетний кодекс України // ВВР України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» : від 21.05.1997 р., № 280/97-ВР // ВВР України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.
3. Козлова Е. И., Кутафин О. Е. Конституционное право России : учебник / Козлова Е. И., Кутафин О. Е. – М. : Юристъ, 1995. – 480 с.
4. Лучин В. О. Конституционные нормы и правоотношение : учеб. пособ. / Лучин В. О. – М. : Закон и право, 1997. – 159 с.
5. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. // Голос України. – 2010. – № 229–230.
6. Постанова Верховного Суду України : від 01.12.2009 р.
7. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України : від 20.07.2010 р., № 1112/11/13-10.
8. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» : від 21.12.2000 р., № 2181–III // ВВР

*Хомутиннік В. Ю. Співвідношення повноважень владних органів та органів державної податкової служби України щодо забезпечення рівності бюджетних інтересів / В. Ю. Хомутиннік // Форум права. – 2013. – № 2. – С. 588–593 [Електронний ресурс].*

Розглядаються особливості співвідношення таких понять як «вільний залишок бюджетних коштів» та «кошти, додатково одержані при виконанні бюджету». При цьому, акцентується увага на повноваженні місцевих рад самостійно вирішувати питання стосовно використання грошових коштів, які додатково одержані при виконанні певного місцевого бюджету (розкривається принцип самостійності) і обов'язку використання бюджетних коштів лише на ті цілі, що визначені бюджетними призначеннями (принцип цільового використання бюджетних коштів).

\*\*\*

*Хомутиннік В.Ю. Соотношение полномочий органов власти и органов государственной налоговой службы Украины по обеспечению равенства бюджетных интересов*

Рассматриваются особенности соотношения таких понятий как «свободный остаток бюджетных средств» и «средства, дополнительно полученные при исполнении бюджета». При этом, акцентируется внимание на полномочии местных советов самостоятельно решать вопрос об использовании денежных средств, дополнительно полученные при исполнении определенного местного бюджета (раскрывается принцип самостоятельности) и обязанности использования бюджетных средств только на те цели, определенные бюджетными назначениями (принцип целевого использования бюджетных средств).

\*\*\*

*Khomutynnyk V.Y. Value Powers of Authorities and the State Tax Service of Ukraine on Equity Budgetary Interests*

The article examines the characteristics value of such concepts as «free balance the budget» and «money additionally obtained in the performance budget». At the same time, focuses on the powers of local councils to decide issues concerning the use of funds, which additionally obtained when performing a local budget (opens principle of autonomy) and the duty of the budget funds only for the purposes specified budget appropriations (principle intended use budget).