

зарубіжного досвіду; 5) можливий конфлікт інтересів між НБУ, Нацкомфінпослуг і даною Комісією; 6) ризик того, що дана Комісія через об'єктивні причини не зможе забезпечити рівний юридичний захист всім ФУ.

Список використаних джерел

1. Атаманчук Г.В. Обеспечение рациональности государственного управления / Г.В. Атаманчук. – М. : Юридическая литература, 2004. – 569 с.
2. Гурвич В.Д. Административное правонарушение / В.Д. Гурвич. – М. : Юридическая литература, 2005. – 122 с.
3. Колпаков В.К. Адміністративне право України: Підручник / В.К. Колпаков. – К. : Юрінком Інтер, 1999. – 736 с.
4. Комзюк А.Т. Заходи адміністративного примусу в правоохоронній діяльності міліції: поняття, види та організаційно-правові питання реалізації: Монографія / А.Т. Комзюк. – Х. : НУВС, 2002. – 336 с.
5. Асадов А.М. Косвенные (опосредованные) административно-правовые отношения в сфере экономики и финансов : автореф. дисс. на соискание науч. степени докт. юрид. наук: спец. 12.00.14 – административное право; административный процесс / А.М. Асадов. – Челябинск, 2014. – 46 с.

References

1. Atamanchuk G.V. Obespechenie ratsionalnosti gosudarstvennogo upravleniya / G.V. Atamanchuk. – M. : Yuridicheskaya literatura, 2004. – 569 s.
2. Gurvich V.D. Administrativnoe pravonarushenie / V.D. Gurvich. – M. : Yuridicheskaya literatura, 2005. – 122 s.
3. Kolpakov V.K. AdmInIstrativne pravo UkraYini: PIdruchnik / V.K. Kolpakov. – K. : YurInkom Inter, 1999. – 736 s.
4. Komzyuk A.T. Zahodi admInIstrativnogo primusu v pravoohoronny dlyalnostI mIlltsIYi: ponyattya, vidi ta organIzatsIyno-pravovI pitannya reallzatsIYi: MonografIya / A.T. Komzyuk. – H. : NUVS, 2002. – 336 s.
5. Asadov A.M. Kosvennyie (oposredovannyie) administrativno-pravovyyie otnosheniya v sfere ekonomiki i finansov : avtoref. diss. na soiskanie nauch. stepeni dokt. yurid. nauk: spets. 12.00.14 – administrativnoe pravo; administrativnyiy protsess / A.M. Asadov. – Chelyabinsk, 2014. – 46 s.

Рецензент: доктор юридичних наук, професор Берлач Н.А.

УДК 347

Вдовичен В.А.,

доцент кафедри публічного права юридичного факультету
ЧНУ ім. Ю. Федьковича

**СТАНОВЛЕННЯ ПРАВОВОЇ КАТЕГОРІЇ
ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ**

В даній статті проаналізовано становлення правової категорії виконання бюджетів за доходами. Досліджено правове регулювання даної правової категорії в різні періоди її становлення. З'ясовано позиції науковців щодо вказаного питання.

Ключові слова: бюджет, доходи, Державний бюджет, фінансові органи, казначейська система.

Вдовичен В.А.,

доцент кафедри публічного права юридичного факультета
ЧНУ ім. Ю. Федьковича

**СТАНОВЛЕНИЕ ПРАВОВОЙ КАТЕГОРИИ
ИСПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТОВ ПО ДОХОДАМ**

В данной статье проанализировано становления правовой категории исполнения бюджетов по доходам. Исследовано правовое регулирование данной правовой категории в разные периоды ее становления. Выяснено позиции ученых по указанному вопросу.

Ключевые слова: бюджет, доходы, государственный бюджет, финансовые органы, казначейская система.

Vdovichen V.A.,

docent of public law cathedra of Law faculty
ChNU named after Yu. Fedkovych

INCIPIENCE OF A LEGAL CATEGORY OF BUDGET EXECUTION BY INCOME

This article analyzed the development of legal category of budget execution by income. Determined that budget execution by income is a relatively new category for the domestic legal theory. Examined legal regulation of the legal category in different periods of its formation. Scientists found out positions on said issue.

Concluded that formation of finance science and the emergence of sustainable financial and legal categories that led to the creation of a system of financial control bodies and the execution of the budget, the revenue side of the budget due to stable revenues for which clearly was assigned in the legal order (beg. XX century. – beg. XXI century).

Keywords: budget, income, state budget, financial bodies, treasury system.

Актуальність проблематики. Найважливішою стадією бюджетного процесу, яка є основоположною для соціально-економічного розвитку країни, є стадія виконання бюджетів. Вона є найскладнішою та найтривалішою у всьому бюджетному процесі, та забезпечує здійснення фінансування всіх галузей вітчизняної економіки, питань соціальної політики, розвитку держави, тощо. Виконання бюджетів за доходами як одна із важливих складових даного процесу є основою забезпечення повної та своєчасної мобілізації надходжень необхідних коштів до відповідних фондів без чого є неможливим здійснення своєчасного та безперервного фінансування програм, передбачених бюджетом. Даний процес є необхідною передумовою його формування та подальшого розподілу, а отже важливою та актуальною темою для дослідження.

Виконання бюджетів за доходами є порівняно новою категорією для вітчизняної правової теорії. У зв'язку з цим, актуальним є дослідження того, яким чином відбувалось її формування, як саме відбувалась її реалізація на практиці в різні епохи та різноманіття визначень даного поняття, як раніше, так і сьогодні.

Ступінь наукової розробки проблеми. У фінансово-правовій літературі дослідження виконання бюджету за доходами у тій чи іншій мірі здійснювали: О.Д. Василик, Л. К. Воронова, Т. І. Єфименко, М. В. Карасьова, О. П. Кириленко, Ю.О. Крохіна, І. О. Луніна, Ц. Г. Огонь, О. П. Орлюк, В. М. Опарін, К. В. Павлюк, Ю.В. Пасічник, П. С. Пацурківський, В.М. Федосов, Н. І. Хімічева, С. Д. Ципкін, В.Д. Чернадчук, І. Я. Чугунов, С. І. Юрій та інші. Тому, незважаючи на те, що у наукових працях зазначених вчених теорія та проблематика з даного питання досліджена належним чином, дані роботи мають дещо глобальний характер, таке питання як становлення правової категорії виконання бюджетів за доходами потребує детального розгляду та вивчення.

Виклад матеріалу. Впродовж всього розвитку держави, такі основоположні поняття як бюджет, доходи та фінансові ресурси знаходили все нове і нове виявлення та розвивались паралельно з державою. Перші згадки щодо формування бюджетів датовані часами існування Київської Русі. Так, відомо, що княгиня Ольга, збираючи данину, частину залишала собі, а частину відправляла в Київ, на потреби держави, а отже, це може свідчити про наявність в той період державного бюджету. Беручи до уваги новітніші часи, відомо, що Українська Центральна Рада здійснювала спроби створити власний бюджет, проте їхні спроби ні до чого не призвели [1, с. 303]. Це свідчить про те, що навіть у давні часи, ще задовго до виникнення фінансового права як

регулятора бюджетних правовідносин, існувало усвідомлення необхідності створення бюджету та розробки важливих механізмів для його наповнення. Для здійснення даного процесу важливим було створити необхідну систему державних органів для спрямування коштів до бюджету та подальшого їх розподілення. На той час таких органів ще не існувало, а, отже, ефективність бюджетних правовідносин була відносно невисокою.

Перші відомості про існування в Україні фінансових органів відносяться до епохи гетьманування Павла Скоропадського, а з часів проголошення Української Радянської Соціалістичної Республіки на представницькі органи було покладено здійснення регулювання грошової системи і організація фінансового господарства Республіки та державний контроль над правильністю, закономірністю й доцільністю грошових витрат, а, отже, мова вже йде про повноцінний бюджет [1, с. 304]. Тому, на даному етапі інститут виконання бюджету за доходами вже було сформовано, адже ні регулювання грошової системи, ні організація фінансового господарства, ні будь-який інший в межах бюджетної системи держави, є неможливим без постійного наповнення бюджету грошовими коштами. Створення даної системи представницьких органів дозволило зробити зазначений процес більш впорядкованим та ефективним, що безумовно стало поштовхом для його подальшого розвитку.

Формування в ХХ столітті фінансового права як самостійної науки та галузі права дало змогу остаточно виокремити та визначити такі основоположні для науки та для фінансової системи правові категорії як фінансові ресурси, доходи держави та доходи бюджету. Як зазначає І. І. Осипчук, на перший погляд, дані правові категорії є синонімічними, проте, насправді, це не так. Найбільш всеохоплюючим поняттям є фінансові ресурси держави, оскільки до них включаються і державні доходи, і доходи бюджету, а також певні види особистих заощаджень населення та ресурси державних підприємств й організацій. Державні доходи, які можуть бути централізованими і децентралізованими – це, передусім, обов'язкові збори та платежі, добровільні надходження, емісія, надходження від зовнішньоекономічної діяльності, державні борги й кредити та інші надходження. Проте, головну роль відіграє бюджет держави. І. І. Осипчук відмічає, що саме державний бюджет встановлює зв'язок між державою та суб'єктами господарювання, є інструментом в руках держави для забезпечення політичних, економічних і соціальних процесів в державі [2, с. 75-76]. Даний процес є неможливим, якщо результатом взаємодії держави та суб'єктів господарювання, що провадять діяльність на її території, не стане наповнення державного бюджету коштами, в порядку і у розмірах, закріплених законодавством. В даному випадку, роль держави полягає у створенні необхідних передумов та правової основи, роль суб'єктів господарювання полягає у здійсненні вчасних перерахувань та дотриманні встановлених законодавчих норм.

Тому, кожен бюджет повинен мати джерела доходів, адже без їх наявності його функціонування є неможливим. А, отже, необхідно зрозуміти, яким саме чином відбувається процес надходження коштів до бюджету та що з ними відбувається далі. Саме з цією метою у вітчизняному законодавстві з'явилась правова категорія виконання бюджету за доходами. Зрозуміло, що даний інститут був важливою

частиною бюджетного процесу в усі часи, проте довгий час не виділявся як самостійне поняття, не наголошувалась його важлива роль у функціонуванні даної системи.

5 грудня 1990 року Верховною Радою Української Радянської Соціалістичної Республіки було прийнято Закон «Про бюджетну систему» [3]. Даний Закон ще не оперував поняттям виконання державного бюджету за доходами, та, по суті, не розділяв досліджуваний процес із виконанням державного бюджету за видатками. Іншими словами, даної правової категорії не існувало як такої на той момент, існувало поняття виконання бюджету як важливої стадії бюджетного процесу. Проте, Закон визначив основоположні категорії для даної галузі права, став основою для функціонування бюджетних правовідносин і їх подальшого розвитку.

За часів Радянського Союзу в нашій державі функціонувала система виконання державного бюджету, яка забезпечувалась широкою взаємодією державних банків, що і вирішували питання прийняття, зарахування на відповідні рахунки та інші питання, пов'язані з виконанням бюджетів. Центральне місце в даному процесі займав Державний банк СРСР. Проте, згодом, як зазначає І. І. Осипчук, відбувся перехід до казначейської системи виконання бюджету за доходами на всіх рівнях, оскільки банківська система вже не відповідала вимогам, що ставились перед законодавцями ринковою економікою, а, отже, розпочався поступовий процес зведення повноважень банків у даній системі [2, с. 87]. Тобто, необхідність даної заміни була продиктована еволюцією фінансових правовідносин, в результаті чого бюджетна система потребувала нової організації свого здійснення. Процес виконання бюджету за доходами відповідно вимагав створення нової системи державних органів для зарахування коштів у Державний бюджет і подальшого їх розподілення.

Тут варто роз'яснити, в чому полягає принципова різниця між даними системами. При банківській системі касового виконання бюджетів виконанням бюджетів та обслуговуванням операцій із бюджетними коштами займаються банки. Більшість дослідників схиляються до думки, що головний недолік даної системи полягає у низькій ефективності контролю за операціями, пов'язаними з касовими видатками та перерахуванням даних коштів за призначенням, оскільки за даної системи можливим є фіксування грошових коштів лише на стадії платежу, що означає практично повну втрату можливості маневрування публічними фінансовими ресурсами [4, с. 197]. Дана система була повільною, непрозорою та ускладнювала об'єктивне прогнозування майбутніх бюджетних показників, тому, проблематично знайти її переваги над казначейською системою стосовно сучасних фінансово-правових відносин.

Казначейська система касового виконання бюджетів полягає у тому, що виконанням бюджету займається спеціально утворений орган, як правило, при Міністерстві фінансів. Вважається, що запровадження та використання такої системи гарантує суворий контроль виконання бюджетів усіх рівнів й максимальну прозорість даного процесу [4, с. 197]. Тому відмітимо, що зміна системи виконання бюджету сприяла підвищенню як наповнення бюджету надходженнями, так і подальшому їх розподіленню. Тобто, даний момент став основою для майбутнього виникнення інституту виконання бюджету за доходами, і хоч дана категорія була законодавчо виділена пізніше, цей момент став еволюційною передумовою подальших змін.

За таких умов виникла необхідність створення нової фінансової структури, що б забезпечила здійснення маневрування обмеженими державними коштами та спрямовування їх на першочергові соціально-економічні потреби. 27 квітня 1995 р. Указом Президента України створено Державне казначейство України [5], а Постановою Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 р. за № 590 затверджено Положення про Державне казначейство України [6]. Утворення Державного казначейства України дало стрімкий поштовх розвитку інституту виконання бюджету за доходами.

Отже, незважаючи на відсутність теоретичного та нормативного закріплення, інститут виконання бюджету за доходами пройшов довгий шлях формування, та, по суті, існував і за часів Київської Русі й у інші історичні періоди становлення української державності. Прогалини науки фінансового права в частині відсутності теоретичного закріплення даних категорій, пов'язано із недосконалістю бюджетного процесу тих часів та першочергове виділення важливості інших його елементів. З приводу нормативного закріплення, воно існувало, адже функціонування бюджетної системи є напряду залежним від надходжень до її дохідної частини, це і є підтвердженням існування виконання державного бюджету за доходами протягом кожної історичної епохи розвитку Української держави, проте означення даного терміну не було здійснено.

Термін «виконання державного бюджету за доходами» з'явився у правовій номенклатурі з ухваленням 19 грудня 2000 року Наказу Державного казначейства України №131 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету». Так, в даному нормативно-правовому акті широко застосовувалось дане словосполучення, а також закріплювалась форми звітності для контролю здійснення даного процесу [7]. Вказаний момент можна вважати початком появи нової повноцінної правової категорії, адже якщо раніше дане поняття існувало лише як процес, то надалі воно набуло чітких рис і форм правового інституту.

У зв'язку із змінами, внесеними до даного Наказу 3 березня 2008 року, правила, закріплені ним, отримали назву «Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за доходами та іншими надходженнями», та, відповідно, здійснював регулювання саме «виконання державного бюджету за доходами». Проте, на той момент вже діяв прийнятий 21 червня 2001 року перший в історії України Бюджетний кодекс, стаття 50 якого отримала назву «Виконання Державного бюджету України за доходами» та, по суті, незначним чином відрізнялась від сьогоденного аналогу у новій редакції кодексу, а отже формування теоретичної частини досліджуваної правової категорії таким чином було завершено [8, 9]. 29 січня 2013 року з прийняттям Наказу Міністерства фінансів України №43 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету» втратили чинність два вищезазначених накази, а сам порядок був певним чином вдосконалений [10]. Прийняття даних нормативно-правових актів має величезне значення для вітчизняної правової науки – це дозволило сформулювати виконання бюджету за доходами як окрему правову категорію, завершити правову еволюцію

стадії виконання бюджету, виділивши у її складі особливий елемент, що відіграє важливу роль у функціонуванні всієї бюджетної системи України.

Висновки. Таким чином, виконання бюджету за доходами як правова категорія у процесі свого становлення пройшов декілька етапів:

1. Перші спроби формування бюджетів на українських територіях в складі різних держав, здійснення поповнень дохідної частини бюджету у якості данини чи інших існуючих на той момент формах та його виконання на нечисленні в той період державні потреби (I ст. – XX ст.).

2. Формування науки фінансового права і поява сталих фінансово-правових категорій, що призвело до створення системи фінансових органів контролю та виконання бюджету, формування дохідної частини бюджету за рахунок стабільних надходжень, перелік яких чітко закріплювався у нормативно-правовому порядку (поч. XX ст. – початок XXI ст.).

3. Виникнення правової категорії «виконання бюджету за доходами», її закріплення в законодавчому порядку та у науковій літературі, прийняття системи законних та підзаконних нормативно-правових актів, що дало всі підстави вважати дану категорію правовим інститутом (початок XXI століття – наші дні).

Список використаних джерел:

1. Теремцова Н. В. Стадії та елементи бюджетного процесу в юридичній науці / Н. В. Теремцова // Про українське право. Збірник статей кафедри теорії та історії держави і права. Число Ш / За ред. проф. І. Безклубого. – К., 2008. – С. 303-314.
2. Осипчук Л.Л. Основи казначейської справи: Навч. посіб. – К.: МАУП, 2003. – 152 с.
3. Про бюджетну систему. Закон УРСР від 05.12.1990 № 512-ХІІ // Відомості Верховної Ради УРСР (ВВР). – 1991. – №1. – ст. 1.
4. Теленик С.С. Особливості казначейського контролю у сфері виконання місцевих бюджетів в Україні [Текст] / С.С. Теленик // Українські наукові записки. – 2010. – №2 (34). – С.197-200
5. Про Державне казначейство. Указ Президента України від 27.04.1995 №335/95 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу до Указу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/335/95>.
6. Питання державного казначейства. Постанова Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 р. №590 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу до Указу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/590-95-п>.
7. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету. Наказ Державного казначейства України від 19.12.2000 № 131 // Офіційний вісник України від 16.02.2001. – 2001 р. – № 5. – стор. 267. – стаття 201. – код акту 17688/2001.
8. Про внесення змін до Порядку виконання державного бюджету за доходами. Наказ Державного казначейства та Міністерства фінансів України від 03.03.2008 № 80 // Офіційний вісник України від 24.04.2008. – 2008 р. – № 29. – стор. 79. – стаття 936.
9. Бюджетний кодекс України. Закон України від 21.06.2001 № 2542-ІІІ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2001. – №37-38. – ст. 189.
10. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету. Наказ Міністерства фінансів України від 29.01.2013 № 43 // Офіційний вісник України від 12.03.2013. – 2013 р. – № 17. – стор. 123. – стаття 592.

References:

1. Teremtsova N.V. Stages and elements of the budget process in legal science / N.V. Teremtsova // About Ukrainian law. Collection of articles of theory and history of law. The number Sh / Ed. by prof. I. Bezkluby. - K., 2008. - P. 303-314.
2. Osypchuk L.L. Basics treasury case: Teach. guidances. - K.: AIDP, 2003. - 152 p.
3. On budget system. The law of SSR of 05.12.1990 № 512-XII // Supreme Council of USSR (BD). - 1991. - №1. - Art. 1.
4. Telenik S.S. Features of treasury control in the sphere of execution of local budgets in Ukraine [Text] / S.S. Telenik // Ukrainian research note. - 2010. - №2 (34). - P.197-200

5. On the State Treasury. Decree of the President of Ukraine of 27.04.1995 №335/95 // [Electronic resource]. - Access to the Decree: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/335/95>.
6. Question of the state treasury: resolution of Cabinet of Ministers of Ukraine of 31 July 1995 y. №590 // [Electronic resource]. - Access to the Decree: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/590-95-п>.
7. On approval of the treasury services revenues and other revenues of the state budget. Order of the State Treasury of Ukraine of 19.12.2000 № 131 // Official bulletin of Ukraine from 16.02.2001. - 2001. - № 5. - p. 267. - Article 201 - Code Act 17688/2001.
8. On changes to the execution of the state budget by income. Order of the State Treasury and the Ministry of Finance of Ukraine of 03.03.2008 № 80 // Official bulletin of Ukraine of 24.04.2008. - 2008. - № 29. - p. 79. - Article 936.
9. Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine of 21.06.2001 № 2542-III // Supreme Council of Ukraine (BD). - 2001. - №37-38. - Art. 189.
10. On approval of the treasury services revenues and other revenues of the state budget. Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 29.01.2013 № 43 // Official bulletin of Ukraine of 03.12.2013. - 2013 r. - № 17. - p. 123 - Article 592.

Рецензент: доктор юридичних наук, доцент Охріменко І.В.

УДК 336.22

Вікторчук М. В.,
аспірант Харківського національного
університету внутрішніх справ;

ЕФЕКТИВНІСТЬ АДМІНІСТРУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ

Анотація. У статті розглянуто теоретичні аспекти ефективності адміністрування місцевих податків і зборів в Україні. Досліджено поняття ефективності адміністрування місцевих податків і зборів в Україні, наведено власне визначення цього терміну. Проаналізовано вплив якості обслуговування платників податків на ефективність адміністрування місцевих податків і зборів в Україні. Визначено фактори, що впливають на ефективність адміністрування місцевих податків і зборів в Україні, та сформульовано пропозиції щодо його вдосконалення.

Ключові слова: місцеві податки і збори, ефективність адміністрування, Державна фіскальна служба України, оскарження рішень.

Вікторчук М. В.,
аспірант Харківського національного
університету внутрішніх справ;

ЭФФЕКТИВНОСТЬ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ МЕСТНЫХ НАЛОГОВ И СБОРОВ В УКРАИНЕ

Аннотация: В статье рассмотрены теоретические аспекты эффективности администрирования местных налогов и сборов в Украине. Исследовано понятие эффективности администрирования местных налогов и сборов в Украине и предложено определение этого термина. Проанализировано влияние качества обслуживания налогоплательщиков на эффективность администрирования местных налогов и сборов в Украине. Определены факторы, влияющие на эффективность администрирования местных налогов и сборов в Украине, и сформулированы предложения по его совершенствованию.

Ключевые слова: местные налоги и сборы, эффективность администрирования, Государственная фискальная служба Украины, обжалование решений.

Viktorchuk M. V.,
graduate student,

Kharkiv National University of Internal Affairs;

EFFICIENCY OF ADMINISTRATION OF LOCAL TAXES AND FEES IN UKRAINE