

legislation on financial services with the right of the European Union within the framework of the Association Agreement between Ukraine and the EU]. *Aktualni problemy pravoznavstva – Actual problems of law*, 1, 214-216 [in Ukrainian].

9. Shevchuk, O.R. & Oronovska M.Ie. (2017). Finansovo-pravovi pryntsypy strakhuvannia v Ukraini [Financial and legal principles of insurance in Ukraine]. *Porivnialno-analitychne pravo – Comparative and analytical right*, 4, 68-72 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 20.03.2018

УДК 347.73

Юрах Віталій Михайлович
кандидат юридичних наук,
доцент кафедри державно-правових
дисциплін та адміністративного права,
Центральноукраїнського державного
педагогічного університету
імені Володимира Винниченка
yuraxandko@gmail.com

ПРАВОВА ПРИРОДА ПЕНІ У ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

Стаття присвячена аналізу правової природи інституту пені у фінансових правовідносинах, яка настає як наслідок невиконання суб'єктами правовідносин встановленого обов'язку, у т.ч. обов'язку дотримуватися публічного порядку, визначеного нормами фінансового права та визначенню проблеми використання коштів бюджетними установами, що надійшли як пеня від несвоечасного та/або неповного виконання контрагентами фінансово-господарських зобов'язань. Проаналізовано підходи центрального органа виконавчої влади, фахівців та науковців щодо проблеми використання коштів, що надійшли на рахунок бюджетної установи як пеня від порушення фінансово-господарських зобов'язань.

Ключові слова: бюджетна установа, пеня, фінансово-господарська операція.

Yurakh V.M. LEGAL NATURE OF FINANCE IN FINANCIAL RELATIONS

The article is devoted to the analysis of the legal nature of the institute penalties in financial legal relations, which occurs as a consequence of non-compliance of the subjects of the legal relationship established duty, including the obligation to observe public order, determined by the rules of financial law, and determination of the problem of using funds from budget institutions received as a penalty from untimely and / or incomplete fulfillment by the contractors of financial and economic obligations. The approaches of the central executive body, specialists and scientists concerning the use of funds received on the budget institution's account as a fine from violation of financial and economic obligations are analyzed.

Key words: budget institution, fine, financial-economic operation.

Постановка проблеми. Питання бюджетного регулювання є актуальними в будь-який час та період функціонування держави. При цьому дана актуалізація притаманна як розвиненим країнам, так і країнам, що на шляху стабілізації бюджетних відносин та мають проблеми із бюджетом. Дослідження правової природи пеня, яка як штрафна санкція зараховується до бюджету є важливим, враховуючи її частку у доходній частині бюджету (наприклад санкції Нафтогазу до Газпрому) та монополію державу на встановлення режиму штрафних санкцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Даною проблематикою займаються наступні вчені Бекерська Д.А., Воронова Л.К., Нечай А.А., Музика-Стефанчук О.А., Савченко Л.А., та інші.

Формування цілей статті. Метою статті є аналіз чинного законодавства, що визначає правову природу пені в бюджетних правовідносинах з метою виявлення правильного напрямку зарахування даного виду доходів бюджетними установами до відповідних фондів та повноти та правильності бухгалтерського обліку за даним видом надходжень.

Виклад основного матеріалу. Розвиток напрямів та видів діяльності бюджетних установ обумовлює розвиток різних сфер їх фінансово-господарської діяльності. Найпоширенішим видом фінансово-господарської

діяльності бюджетної установи є укладання господарських договорів, які направлені на забезпечення статутних завдань. Об'єктивно, внаслідок невиконання договірних зобов'язань настає наслідок нарахування штрафних санкцій (пені) в порядку, визначеному Господарським кодексом України [1].

Відповідно до ст. 230 Господарського кодексу України штрафними санкціями у цьому Кодексі визнаються господарські санкції у вигляді грошової суми (неустойка, штраф, пеня), яку учасник господарських відносин зобов'язаний сплатити у разі порушення ним правил здійснення господарської діяльності, невиконання або неналежного виконання господарського зобов'язання. Суб'єктами права застосування штрафних санкцій є учасники відносин у сфері господарювання, зазначені у статті 2 Господарського кодексу України.

Відповідно до ст. 2 Господарського кодексу України учасниками відносин у сфері господарювання є суб'єкти господарювання, які виступають засновниками суб'єктів господарювання чи здійснюють щодо них організаційно-господарські повноваження на основі відносин власності.

Відповідно до п. 1 ст. 549 Цивільного кодексу України неустойка (штраф, пеня) – грошова сума або інше майно, які боржник повинен передати кредиторowi у разі порушення боржником зобов'язання [2].

В той же час неустойка (штраф, пеня) – це штрафна (господарська) санкція у вигляді грошової суми, яку учасник господарських відносин зобов'язаний сплатити у разі порушення ним правил здійснення господарської діяльності, невиконання або неналежного виконання господарського зобов'язання (п. 1 ст. 230 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 року № 436-IV).

Відповідно до пункту 12 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України бюджетні установи - органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [3].

Залежно від порядку розрахунку неустойки визначені два її підвиди (пп. 2, 3 ст. 549 ЦКУ):

- штраф, що обчислюється у відсотках від суми невиконаного або неналежно виконаного зобов'язання;
- пеня, що обчислюється у відсотках від суми несвоєчасно виконаного грошового зобов'язання за кожен день прострочення виконання.

Таким чином, бюджетні установи при виконання господарських зобов'язань мають право на стягнення пені за неналежне виконання господарського зобов'язання.

Держаудит служба України, керуючись власним Положенням здійснює перевірки фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Під час однієї з перевірок в бюджетній установі, що обслуговується автором юридично, Державною аудиторською службою України заявлено про порушення бюджетною порядком перерахування пені за порушення замовником умов договору (неналежне виконання договорів про навчання курсантами/студентами), яку установа перераховує до спеціального фонду, керуючись спільним Наказом МОН України, Мінекономіки України та Мінфіна України від 23.07.2010 р. № 736/902/758 «Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами» [5].

Позиція Держаудитслужби України полягає, у тому, що відповідно до п. 23 ст. 29 Бюджетного кодексу України кошти від санкцій (штрафи, пеня тощо), що застосовуються відповідно до закону, повинні перераховуватися до доходів загального фонду Державного бюджету України [3].

На нашу думку, положення п. 23 ст. 29 БКУ є бланкетними та кореспондують з положеннями Податкового кодексу України (Далі - ПКУ)[6].

Визначення поняття «пеня» надано у підп. 14.1.162 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755VI, а саме: «Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки» [6].

У свою чергу, відповідно до підп. 14.1.39 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, грошове зобов'язання платника податків – це сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Після закінчення встановлених ПКУ строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на підставі підп. 129.1.1 п. 129.1 ст. 129 ПКУ на суму податкового боргу нараховується пеня.

Відповідно до ст.129 ПКУ визначено порядок нарахування пені, що не передбачає механізму зарахування до Державного бюджету України пені (штрафних санкцій), яка стягується за несвоєчасне виконання договірних зобов'язань.

Відповідно, у свою чергу – пеня, яка стягується за господарськими договорами, які укладаються бюджетною установою з контрагентами (надання освітніх послуг, оренда, послуг, тощо) за своєю природою не є грошовим зобов'язанням в розумінні ст. 14 ПКУ, а регламентована статтями 549-552 Цивільного кодексу України.

Відповідно до Наказу № 736/902/758 від 23.07.2010 р. «Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами» при порушенні замовником умов договору (контракту, заяви) кошти/ отримані навчальним закладом, залишаються згідно з умовами договору (контракту, заяви) у розпорядженні навчального закладу для виконання його статутних завдань згідно з чинним

законодавством та зараховуються до спеціального фонду установи.

Таким чином, вважаємо, що дії фінансового відділу бюджетної установи щодо перерахування коштів до спеціального фонду, які надійшли від нарахування пені (неустойки) за несвоєчасне виконання господарських договорів є правомірними та законними.

Проте, вказана позиція не була сприйнята представниками Держаудитслужби України.

З метою належного застосування положень чинного законодавства та недопущення порушень у фінансово-господарській діяльності бюджетної установи під час застосування штрафних санкцій та перерахування відповідних коштів до відповідних фондів автором було подано звернення до Міністерства фінансів України з проханням роз'яснити, чия правова позиція є вірною.

29 січня 2018 року Мінфін розмістив на власному сайті Лист від 29.01.2018 р. № 35140-05/23-92/252 «Щодо визнання пені власними надходженнями» [7].

У відповіді на звернення, викладеного у зазначеному листі [7] Мінфін зазначив наступне.

Пунктом 15 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України визначено, що власні надходження бюджетних установ - це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності.

Оскільки штрафні санкції (неустойка, штраф, пеня) відповідно до норм Кодексу не є ціною послуг вартісного характеру, тому не можуть зараховуватись як власні надходження бюджетних установ.

Відповідно до пункту 23 частини другої статті 29 Бюджетного кодексу України до доходів загального фонду державного бюджету, зокрема, віднесено кошти від санкцій (штрафи, пеня тощо), що застосовуються відповідно до закону (крім штрафів, визначених пунктами 37 - 39 частини першої статті 64, пунктами 26 і 27 частини першої статті 66 та пунктами 11, 12, 13 і 131 частини першої статті 69 Кодексу).

Водночас пунктом 38 частини першої статті 64 та пунктом 12 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу України до доходів загального фонду місцевих бюджетів віднесено адміністративні штрафи, що накладаються місцевими органами виконавчої влади та виконавчими органами місцевих рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями.

Бюджетною класифікацією, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. N 11, не визначено окремого коду для зарахування штрафних санкцій (неустойки, штрафу, пені) у разі порушення учасником господарських відносин правил здійснення господарської діяльності, невиконання або неналежного виконання господарського зобов'язання [8].

У зв'язку із відсутністю окремого коду бюджетної класифікації для зарахування вищенаведених коштів дані надходження доцільно обліковувати за кодом класифікації доходів бюджету 21081100 "Адміністративні штрафи та інші санкції".

Аналіз зазначеної позиції Мінфіну дає підстави стверджувати про невідповідність висновків Мінфіну положенням чинного законодавства, адже у зазначеному Листі № 35140-05/23-92/252 не відображено логічні закономірності фактичних правовідносин з встановленим порядком зарахування коштів.

Висновки. Вдається, що правова природа первісних правовідносин виникає з положень господарсько-договірних норм. Відповідно, пеня, що виявилася у вигляді відповідного фонду коштів є елементом приватно-правових правовідносин, що виникли із господарських зобов'язань. Отже, юридична служба Мінфіну не знайшла інших обґрунтувань як об'єднати норми про пеню як господарсько-правову санкцію та пеню як бюджетну категорію. В результаті видало рекомендації, які несумісні з положеннями Господарського та Цивільного кодексу України.

Проте, правова природа пеня у нормах бюджетного та податкового законодавства та цивільного та господарського права різна.

Крапку у вказаних спорах має поставити суд, звернення до якого постає єдиним виходом у ситуації, що склала у взаємовідносинах між Держаудитслужбою та бюджетною установою.

У той же час, вказаний Лист є яскравим прикладом небажання Мінфіну займатися законотворчою роботою та уніфікувати положення бюджетного та господарського законодавства з метою надати можливість бюджетним установам отримувати додаткові джерела доходів спеціального фонду, які, виходячи із принципів бюджетного законодавства, могли бути використані на статутні завдання та цілі неприбуткової організації.

Занадто централізація фондів коштів, на думку автора, вже призвела до глибоких проблем в діяльності бюджетних установ, а тому бюджетна політика держави має бути направлена на децентралізацію подібних фондів коштів, аби надати бюджетним установам на місцях отримувати більше джерел фінансування на свої статутні цілі.

Список використаних джерел:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р.// Офіційний вісник України. – 2003. - № 11. - ст. 462
2. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р.// Офіційний вісник України. – 2003. - № 11. - ст. 461.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2010. - № 50-51. - ст. 572

4. Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : [монографія] / І. С. Волохова. – Одеса : Атлант, 2010. – 233 с.
5. Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами: Наказ МОН України, Мінекономіки України та Мінфіна України від 23.07.2010 р. № 736/902/758.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2012 р. // Голос України. – 2010. - 12. - 04.12.2010. - № 229-230.
7. Щодо визнання пені власними надходженнями: Лист Мінфіну від 29.01.2018 р. № 35140-05/23-92/252// [Електронний ресурс]- Режим доступу: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/12722-252f-18.html>
8. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11// [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://www.zakon.rada.gov.ua/go/z1809-12>
9. Стефанчук Р. О. Зарубіжний досвід формування та функціонування місцевих бюджетів / Р.О.Стефанчук, О. А. Муzyка-Стефанчук // Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності. – 2010. – № 1. – С. 132 – 133.

REFERENCES

1. Hospodarskyi kodeks Ukrainy [Commercial Code Ukraine]. (2003, January 16). *Ofitsiyni visnyk Ukrainy – Official Bulletin of Ukraine*, 11. Art. 462 [in Ukrainian].
2. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy [The Civil Code of Ukraine]. (2003, January 16). *Ofitsiyni visnyk Ukrainy – Official Bulletin of Ukraine*, 11. Art. 461 [in Ukrainian].
3. Biudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine]. (2010, July 8). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 50-51. Art. 572 [in Ukrainian].
4. Volokhova, I. S. (2010). *Mizhbiudzhetni vidnosyny v Ukraini: suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku [Inter-budgetary relations in Ukraine: the current state and prospects of development]*. Odesa: Atlant [in Ukrainian].
5. Nakaz MON Ukrainy, Minekonomiky Ukrainy ta Minfina Ukrainy Pro zatverdzhennia poriadkiv nadannia platnykh posluh derzhavnymy ta komunalnymy navchalnymy zakladamy [Order of the Ministry of Education of Ukraine, the Ministry of Economy of Ukraine and the Ministry of Finance of Ukraine On approval of the procedures for the provision of paid services by state and municipal educational institutions]. (2010, July 23). [in Ukrainian].
6. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. (2010, December 2). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 229-230 [in Ukrainian].
7. Lyst Minfinu vid 29.01.2018 № 35140-05/23-92/252 Shchodo vyznannia peni vlasnymy nadkhodzhenniamy [Letter of the Ministry of Finance dated January from 29, 2018 № 35140-05/23-92/252 Regarding the recognition of the fine by own income]. www.profiwins.com.ua. Retrieved from <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/12722-252f-18.html> [in Ukrainian].
8. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 14.01.2011 r. № 11 Pro biudzhetnu klasyfikatsiiu [Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 14, 2011 № 11 On Budget Classification]. www.zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <https://www.zakon.rada.gov.ua/go/z1809-12> [in Ukrainian].
9. Stefanchuk, R. O., & Muzyka-Stefanchuk O.A. (2010). Zarubizhnyi dosvid formuvannia ta funktsionuvannia mistsevykh biudzhetyv [Foreign experience in the formation and functioning of local budgets]. *Problemy pravoznavstva ta pravookhoronnoi diialnosti – Problems of Law and Law Enforcement*, 1, 132-133 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 19.03.2018