8. Положення про валютний контроль: Постанова Правління Національного банку України від 8 лютого 2000р. // Офіційний вісник України.– 2000.– № 14.– Ст. 573.

9. Ожегов С. И., Шведова Н. Ю. Толковый словарь русского языка // www.slovari.ru

10. Международное частное право: Учебник / Под ред. Г. К. Дмитриевой.– М.: Проспект, 2000.– 656 с.

11. Гражданское право: Учебник: В 3 т.– Т. 2. / Отв. ред. А. П. Сергеев, Ю. К. Толстой.– М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2005.– 846 с.

12. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Постанова Правління Національного банку України від 21 січня 2004 р. // Офіційний вісник України.– 2004.– № 13.– Ст. 908.

13. Новоселова Л. А. Денежные расчеты в предпринимательской деятельности.– М.: Учебно-консультационный центр «ЮрИнфоР», 1996.– 160 с.

14. Про обіг векселів в Україні: Закон України від 5 квітня 2001 р. // Відомості Верховної Ради України.– 2001.– № 24.– Ст. 128.

15. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. // Відомості Верховної Ради України.– 2003.– № 40–44.– Ст. 356.

16. Васьковський О. В. Момент виконання зобов'язань у порядку безготівкових розрахунків // Вісник господарського судочинства.– 2003.– № 2.– С. 82–86.

17. Относительно использования определенного средства платежа в рамках торгового оборота: Письмо Государственного комитета по вопросам регуляторной политики и предпринимательства от 08.05.2002 г. // Вісник законодавства України.– 2002.– № 27.– С. 19.

18. Положення про порядок видачі Національним банком України індивідуальних ліцензій на розрахунки між резидентами і нерезидентами в межах торговельного обороту у валюті України: Постанова Правління Національного банку України від 14 жовтня 2004 р. // Офіційний вісник України.– 2004.– № 45.– Ст. 2977.

Представлена в редакцию 19.01.2007 г.

УДК 336.1(477)(075.8)

А.М. Чвалюк,
аспірант
Донецького юридичного інституту
Луганського державного університету
внутрішніх справ МВС України

ЗАПОЗИЧЕННЯ У СИСТЕМІ НАДХОДЖЕНЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

Реформування бюджетної діяльності в Україні вимагає оптимізації системи адміністративних і фінансових відносин, зокрема, у сфері розробки, затвердження та реалізації Державного бюджету, формування системи надходжень до нього та їх правового закріплення. Слід зауважити, що окремий комплекс проблем виникає також у галузі класифікації надходжень до Державного бюджету, що заважає розробленню прозорих й ефективних механізмів у цій сфері. Систематизація таких надходжень є вагомим елементом організації бюджетного процесу в Україні. На жаль, вона не завжди ставала окремим об'єктом уваги дослідників. Побудова демократичного суспільства та розвиток ринкових відносин приводять до необхідності перегляду поглядів щодо системи бюджетних надходжень, зокрема, визначення ролі запозичень у цих процесах.

Має бути врахованим специфічний статус Державного бюджету як загальнонаціонального фінансового плану, відносини в рамках якого є предметом регулювання адміністративного, конституційного, фінансового та міжнародного права. Тож треба усвідомлювати специфіку історичного розвитку системи надходжень до Державного бюджету України в перші п'ятнадцять років становлення незалежної держави, яка в багатьох аспектах обумовила сучасну ситуацію у сфері державних запозичень.

Невирішеною досі є проблема загальної концепції державних запозичень України, парламентського і громадського контролю цих процесів. Це обумовлює певну неусталеність адміністративної та фінансової правозастосовної практики в цій сфері. Проблемним є визначення ролі та місця суб'єктів кредитування в бюджетних процесах, особливо на етапах формування бюджету, його обговорення та ухвалення. Дотепер дослідження теоретичних питань державних запозичень у контексті формування бюджету в нашій країні тривалий час залиша-

© А.М. Чвалюк, 2007

ються неповними. Першими розвідками у цій сфері є роботи І. М. Боголєпова, П. П. Мигуліна, М. І. Тургенєва, що були зроблені на початку XX ст. Окремі аспекти цієї проблеми розкриті у працях сучасних вітчизняних науковців – юристів Л. К. Воронової, І. Б. Заверухи, М. В. Карасьової, Ю. А. Крохіної, М. П. Кучерявенка, Н. І. Хімічевої; економістів і фінансистів Т. О. Вахненко, О. І. Заруби, В. О. Козюка, В. С. Новицького. Суттєвих результатів у цій ділянці наукових пошуків досягли іноземні дослідники: Я. О. Андріясова, В. Р. Барро, А. О. Вавілов, В. В. Верхолаз, Т. Гилфасон, В. М. Грибанич, Д. В. Донован, А. М. Кнастер, Л. Н. Красавина, М. А. Лауфер, П. Монтіел, Р. А. Перелет, А. Г. Саркисянц, А. Строут, І. В. Тимофеєва, Л. М. Федякина, К. Фрут, О. Д. Хайхадаєва, Ж. Штайн та ін., але ці дослідження мають насамперед економічний або фінансово-політичний характер.

Однак комплексних правових досліджень за цією проблемою в Україні ще не проведено, а поточні зміни у бюджетному законодавстві здебільшого не є виявленими в доктринальних працях, хоча й впливають на розуміння природи бюджетних запозичень.

Отже, метою даної роботи є визначення ролі та значення запозичень у формуванні Державного бюджету України. Для її досягнення важливим є встановлення чинного правового механізму отримання запозичень і їх повернення, характеристика взаємовідношення державних запозичень і доходів Державного бюджету, визначення ролі зовнішніх запозичень у формуванні Державного бюджету України на сучасному етапі.

Аналізуючи надходження до Державного бюджету, що не є його доходами (недоходні надходження), необхідно визначити статус таких бюджетно-фінансових механізмів, як державне зобов'язання та державний борг, і встановити співвідношення використаних у законодавчій базі категорій фінансування бюджету, надходжень до бюджету, бюджетних запозичень.

У п. 38 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу (далі – БК) України фінансування бюджету визначається як надходження та витрати у зв'язку зі зміною обсягу боргу, а також зміною залишку готівкових коштів за бюджетом, які використовуються для покриття різниці між доходами й видатками бюджету. При цьому п. 28 ч. 1 наведеної статті розподіляє надходження до бюджету на доходи бюджету та кошти, які залучені в результаті взяття боргових зобов'язань органами державної влади, органами влади АР Крим або органами місцевого самоврядування. Водночас у визначенні доходів бюджету спеціально підкреслюється їх безповоротна основа (включаючи трансферти, дарунки, гранти).

Згідно з положеннями п. 3 ч. 1 ст. 2 БК України бюджетна класифікація – це єдине систематизоване згрупування доходів, видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) і фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

За ст. 8 БК України, бюджетна класифікація України застосовується для здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів влади та інших розпорядників бюджетних коштів, проведення необхідного аналізу в розрізі доходів, а також організаційних, функціональних й економічних категорій видатків, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників. При цьому вона має затверджуватися і змінюватися Міністром фінансів України із обов'язковим інформуванням про це Верховної Ради України. Згідно із ч. 3 ст. 2 БК до складових частин бюджетної класифікації відносяться класифікації доходів бюджету; видатків (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) бюджету; фінансування бюджету; боргу. Таким чином, слід дійти висновку, що всі недоходні надходження до бюджету є його фінансуванням. Але при цьому БК України прямо забороняє використовувати для фінансування бюджету емісійні кошти Національного банку України (ч. 6 ст. 15 БК України). Деяка невідповідність бюджетного інституту «фінансування бюджету» його побутовому розумінню не є єдиним прикладом у системі вітчизняного права, втім зміну усталеної термінології в цьому ракурсі вважаємо недоцільною.

Питання фінансування бюджетів регламентуються гл. 3 БК України, зокрема, виходячи зі змісту її ст. 14–18, джерелами фінансування дефіциту бюджетів є державні внутрішні та зовнішні запозичення, а також вільний залишок коштів Державного бюджету із дотриманням умов бюджетного законодавства. Таким чином, недоходні надходження до Державного бюджету можна вважати фінансуванням бюджету, основними частинами якого є внутрішні та зовнішні державні запозичення.

При цьому класифікація фінансування бюджету, за ст. 11 БК України, визначає джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті перевищення доходів бюджету над його видатками (до цієї категорії належать платежі з погашення основної суми боргу). Така класифікація має здійснюватися за ознаками:

фінансування за типом кредитора (власника боргових зобов'язань);

фінансування за типом боргового зобов'язання [1].

Водночас чинним актом у цій сфері є Постанова Верховної Ради України від 12 липня 1996 р. № 327/96-ВР, якою було затверджено загальну структуру бюджетної класифікації України, але ч. 2

цього акту надала повноваження зі складання відомчої структури видатків бюджетної класифікації України Міністерству фінансів України «...за поданням відповідних міністерств і відомств» [2]. Це було реалізовано в наказі від 3 грудня 1997 р. № 265. Нову чинну відомчу бюджетну класифікацію ухвалено наказом Міністерства фінансів України від 27 грудня 2001 р. № 604 на виконання вимог ст. 8 БК України [3]. Водночас виникають питання щодо чинності постанови від 12 липня 1996 р. № 327/96-ВР.

Структуру бюджетної класифікації фінансування Державного бюджету України розділено за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання (Додаток № 1 Постанови № 327/96-ВР). Вона у цілому відповідає класифікації, закріпленій у ст. 8 БК. Але детальна класифікація фінансування Державного бюджету (Додаток № 7 Постанови № 327/96-ВР) дещо не співпадає із закріпленою у наказі № 604. Так, фінансування за типом боргового зобов'язання (загальне) розподіляється в Постанові № 327/96-ВР на внутрішнє (випуск і погашення довгострокових і короткострокових облігацій і векселів) та зовнішнє, а саме:

випуск і погашення довгострокових облігацій;

випуск і погашення короткострокових облігацій і векселів;

одержання та погашення довгострокових позик, не віднесених до інших категорій;

зміни в обсягах готівкових коштів, депозитів і цінних паперів, призначених для управління ліквідністю [2].

У додатках до наказу № 604 міститься класифікація фінансування державного бюджету. При цьому у п. 1.2 цього акту зазначається, що повноваження із надання роз'яснень із питань застосування цієї класифікації та класифікації боргу має Міністерство фінансів України [3]. Крім бюджетної класифікації, аспекти фінансування державного бюджету, зокрема шляхом запозичень, знаходять нормативне відображення у розписі Державного бюджету, який ведеться відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 9 січня 2001 р. № 6 [4].

Доцільно детальніше розглянути державні запозичення як основну форму фінансування державного бюджету. Автор статті вважає, що аналізувати природу запозичень слід виходячи, насамперед, із доктринального поняття державного боргу та його класифікації. Отже, бюджетні державні запозичення та державний борг співвідносяться між собою як процес і результат. Процедура та система держаних запозичень є складовими бюджетного процесу, можуть бути проаналізованими виходячи із чинних класифікацій державного боргу.

Як зауважує І. Б. Заверуха, в основі змісту державного боргу є бюджетні запозичення, «проте не всі боргові зобов'язання держави виникли і виникають на підставі здійснення бюджетних запозичень» [5, с. 224]. Автор пропонує аналізувати зміст категорії державного боргу не лише як суму боргових зобов'язань уряду, включаючи боргові запозичення, але й у контексті державних доходів і видатків, що є прийнятним для наступного використання.

При аналізі змісту п. 16 та п. 21 ч. 1 ст. 2 БК України є зрозумілим, що державний борг — це загальна сума заборгованості держави, яка складається з усіх випущених і непогашених боргових зобов'язань держави, включаючи боргові зобов'язання, що вступають у дію в результаті виданих гарантій за кредитами або зобов'язань, які виникають на підставі законодавства або договору. Державне запозичення — це операції, які пов'язані з отриманням Державним бюджетом коштів на умовах повернення, платності та строковості, в результаті яких виникають зобов'язання держави перед кредиторами.

При цьому право брати позики в межах, визначених законом про Державний бюджет України, надається Кабінету Міністрів, однак державні запозичення не можуть використовуватися для забезпечення фінансовими ресурсами поточних видатків держави, за винятком випадків, коли це необхідно для «збереження загальної економічної рівноваги» [1]. Право вибору кредитора, виду позики і валюти запозичення надається Міністру фінансів України. Саме він уособлює державу в реалізації права на здійснення запозичень (ст. 16 БК).

Водночас витрати на погашення зобов'язань за боргом здійснюються відповідно до кредитних угод, а також нормативно-правових актів, за якими виникають державні боргові зобов'язання незалежно від обсягу коштів, передбачених на цю мету в законі про Державний бюджет України. Якщо такі витрати перевищать обсяг коштів, передбачений у законі про Державний бюджет України на цю мету, Міністр фінансів України має невідкладно інформувати про це Кабінет Міністрів України, який, у свою чергу, невідкладно інформує Верховну Раду України та подає у двотижневий термін пропозиції про внесення змін до Закону про Державний бюджет України.

За ст. 18 БК України, граничний обсяг внутрішнього та зовнішнього державного боргу і граничний обсяг надання державних гарантій встановлюється на кожний бюджетний період відповідно до закону про Державний бюджет України. При цьому величина основної суми державного боргу не повинна перевищувати 60 % фактичного річного обсягу валового внутрішнього продукту України. У разі перевищення цієї величини Кабінет Міністрів зобов'язаний «вжити заходів для приведення її у відповідність з положеннями БК» [1].

Треба зауважити, що, крім нормативного, існує багато доктринальних тлумачень категорії «держав-

ний борг», детальну класифікацію яких було проведено І. Б. Заверухою [5, с. 225–226]. Однак усі наведені авторкою (зокрема її власне) визначення державного боргу лише незначно відрізняються між собою та фактично є більш детальним розкриттям наведеного нормативного визначення.

До основних нормативних актів, що регламентують процедуру державних запозичень, слід віднести Закони України «Про державний внутрішній борг України» від 16 вересня 1992 р. [6], і «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 р. [7]. Постанови Кабінету Міністрів України від 24 лютого 2003 р. № 207 та від 26 березня 2003 р. № 385, постанови Правління Національного банку України від 18 червня 2003 р. № 248 [8], від 19 березня 2003 р. № 114, від 12 лютого 2002 р. № 61, від 13 червня 2000 р. № 239, від 22 березня 2000 р. № 116, накази Міністерства фінансів України від 22 січня 2001 р. № 42, від 30 травня 2003 р. № 384 та від 2 червня 2003 р. № 421/7742 тощо.

Відповідно до цих документів основними уповноваженими суб'єктами у процесі здійснення державних запозичень виступають Міністерство фінансів і Національний банк України, зокрема, підрозділи останнього – Департаменти монетарної політики та інформатизації, операційне та територіальні управління, Центральна розрахункова палата тощо.

Аналіз наведених актів свідчить, що переважна більшість їх норм стосується питань внутрішнього, а не зовнішнього державного боргу і внутрішніх, а не зовнішніх запозичень. Така ситуація є досить логічною, оскільки процедура зовнішніх запозичень регулюється нормами, що закріплені не лише в національному, але й у міжнародному праві (зокрема, в угодах про надання запозичень). При цьому останні мають, за загальним правилом, вищу юридичну силу, ніж норми бюджетного законодавства України. Підзаконні акти, що регламентують аспекти зовнішніх державних запозичень, як правило, приймаються новосформованим урядом, (*у кожному окремому випадку*) або на відповідний бюджетний період. Вони містять мінімальну правову регламентацію – насамперед, граничну суму таких запозичень, і визначають державний орган або посадову особу, що уповноважені їх здійснювати від імені держави. Такими є Постанови Кабінету Міністрів України про здійснення державних зовнішніх запозичень від 6 жовтня 2005 р. № 1000, від 30 липня 2004 р. № 992, від 26 лютого 2004 № 211, від 4 червня 2003 р. № 868 тощо.

Відповідно до ч. 3 ст. 4 БК України, якщо положення міжнародного договору України, поданого на ратифікацію, є іншими, ніж положення відповідних норм бюджетного законодавства України, такі положення приймаються окремими законами про внесення змін до відповідних законів і розглядаються Верховною Радою України одночасно з ратифікацією міжнародного договору України, яким такі положення передбачені [1]. За думкою з цього приводу М. П. Кучерявенко, із одночасністю вказаних процесів важко погодитися, оскільки зміни до бюджетного законодавства здійснюються у Верховній Раді за більш тривалою процедурою, ніж, зокрема, ратифікація міжнародних угод про надання позик [9, с. 17]. Отже, певні суперечності виникають з боку співвідношення бюджетного законодавства і питань законотворчої та ратифікаційної практики.

Сучасні дослідники пропонують для виходу із ситуації, що склалася в цій сфері, прийняти спеціальний законодавчий акт про державний борг, а також щорічно ухвалювати закони про його структуру і граничні розміри, надавати обов'язкове оприлюднення інформації про використання позичених ресурсів, звітності про склад і структуру державного боргу [5, с. 226].

Автор статті висловлює думку, що така пропозиція є дискусійною, оскільки внутрішні та зовнішні державні запозичення мають різну природу і шляхи правового закріплення. У цьому контексті можливо лише вдосконалення нормативної бази внутрішніх запозичень шляхом прийняття нової редакції Закону «Про державний внутрішній борг України» або включення відповідної сукупності правових норм до БК України як окремого розділу. Щорічні обсяги державних запозичень встановлюються у законах про Державний бюджет України на відповідний період. Санація нормативної бази, що встановлює процедуру зовнішніх запозичень, має здійснюватися насамперед шляхами вдосконалення законодавства про міжнародні угоди й посилення контролю діяльності виконавчої влади у цій сфері.

Актуальною є проблема гласності та публічності фінансування бюджету (зокрема запозичень), його нормативного забезпечення. Показовим є той факт, що бюджетна класифікація, яка закріплена у згаданому вище наказі № 604, досі не є оприлюдненою в офіційних джерелах. Багато аспектів процедури навіть внутрішніх запозичень регламентуються відомчими конфіденційними актами (наприклад, постановою Правління Національного банка України № 405 від 17 вересня 2003 р.). Автор статті вважає, що така нормотворча практика є несумісною із вимогами до правової демократичної держави, якою є Україна.

Таким чином, можна зробити висновок, що державні запозичення є основною формою фінансування Державного бюджету України як його недоходного формування. Отже, запозичення до державного бюджету не можна вважати його доходами. Вони разом із останніми утворюють більш широку категорію надходжень до державного бюджету. При цьому державні запозичення є одним із процесів, які

приводять до виникнення державного боргу. Правові механізми державних запозичень істотно відрізняються в залежності від того, чи є запозичення внутрішнім або зовнішнім.

В останньому випадку примат міжнародних угод над національним законодавством робить відповідні норми БК України та підзаконних актів досить неефективними. До основних шляхів вдосконалення законодавства у цій сфері слід віднести інкорпорацію норм, що регламентують внутрішні запозичення держави, до БК України, забезпечення прозорості нормативного регламентування цих процесів на підзаконному рівні, вдосконалення системи контролю за здійсненням зовнішніх запозичень. Наведені аспекти слід вважати напрямами наступних наукових досліджень у цій сфері.

Література

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III, зі змінами // <www.portal.rada.gov.ua>.

2. Про структуру бюджетної класифікації України: Постанова Верховної Ради України від 12 липня 1996 р. № 327/96-ВР // Відомості Верховної Ради України.– 1996.– № 42.– Ст. 208.

3. Про бюджетну класифікацію та її запровадження: Наказ Міністерства юстиції від 27 грудня 2001 р. № 604 // Бюлетень законодавства та юридичної практики України.– 2002.– № 2.– С. 182–183.

4. Про затвердження документів, що застосовуються у бюджетному процесі: Наказ Міністерства фінансів України від 9 січня 2001 р. № 6, зареєстровано у Міністерства юстиції України від 24 січня 2001 р. № 65/5256 // Бюлетень законодавства та юридичної практики України.– 2002.– № 2.– С. 206–208.

5. Заверуха І. Проблеми розуміння категорії «державний борг»; правові аспекти // Вісник Львівського університету. Серія юридична.– 2004.– Вип. 40.– С. 222–227.

6. Про державний внутрішній борг України: Закон України від 16 вересня 1992 р. № 2604-XII, зі змінами // <www.portal.rada.gov.ua>.

7. Про цінні папери та фондовий ринок: Закон України від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV // Відомості Верховної Ради України.– 2006.– № 31.– Ст. 268.

8. Про затвердження Положення про порядок проведення операцій, пов'язаних з розміщенням облігацій внутрішніх державних позик: Постанова Правління Національного банку України від 18 червня 2003 р. № 248, зареєстровано у Міністерстві юстиції України від 7 серпня 2003 р. № 551/7872 // Офіційний вісник України.– 2003.– № 28.– Ст. 1382.

9. Научно-практический комментарий Бюджетного кодекса Украины / Под общ. ред. Н. П. Кучерявенко.– Х.: Одиссей, 2005.– 416 с.

Подано до редакції 31.01.2007 р.

УДК 336.2:346

Ю.В. Шунькін,
директор
ТОВ «Юридична фірма «Легат»,
м. Донецьк

ЩОДО ПРАВОВОЇ ПРИРОДИ ПОДАТКУ У ГОСПОДАРСЬКІЙ СФЕРІ

Оподатковування є однією з найважливіших функцій держави, одночасно виступає засобом фінансового забезпечення її діяльності. Саме за допомогою податків утворюється велика частина грошових фондів, необхідних для функціонування держави. Але за своїм змістом податкові правовідносини є економічними. Ю. А. Ровинський підкреслює, що головною особливістю фінансових правовідносин є те, що вони виступають юридичною формою вираження і закріплення фінансових відносин, що, у свою чергу, є формою певних економічних відносин [1, с. 134]. Роль податків як фіскального інструмента та фактора державного впливу на економіку свідчить про необхідність комплексного підходу при формуванні норм податкового законодавства.

Питання правової природи податку розглядалися в роботах Є. О. Алісова, Л. К. Воронової, С. Т. Кадькаленка [2], М. П. Кучерявенка [3], П. Т. Геги, Л. М. Долі [4] та інших авторів, однак не можна вважати, що в науці правова природа податку отримала достатню розробку, що свідчить про актуальність подальших досліджень.

Метою статті є розробка питань правової природи податку у господарській сфері.

© Ю.В. Шунькін, 2007