

ПРАВОВІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ**LEGAL BASIS OF LOCAL BUDGET REVENUE FORMATION IN UKRAINE**

**Давиденко О.О., кандидат юридичних наук,
старший викладач кафедри підприємництва,
менеджменту організацій і логістики
Запорізького національного університету**

У статті здійснюється аналіз основних проблем формування доходів місцевих бюджетів в Україні. Метою цієї статті є поглиблене дослідження механізмів формування доходів місцевих бюджетів України, й зокрема – їх правові засади в умовах трансформації економіки держави, впровадження політики децентралізації.

Одним із основних чинників, який впливає на соціально-економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць, є система формування місцевих бюджетів. Останніми роками з метою підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів було прийнято низку нормативно-правових актів, які певною мірою сприяли покращенню фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Водночас, в умовах економічних перетворень важливим є удосконалення механізмів формування структури дохідної та видаткової частини місцевих бюджетів, міжбюджетних відносин з урахуванням пріоритетів фінансової політики на середньострокову перспективу.

Специфікою законодавчого врегулювання питань формування доходів місцевих бюджетів є нестабільність бюджетного та податкового законодавства, його знаходження у стадії активного реформування, пов'язаного із політикою бюджетної децентралізації. Найсуттєвішими ознаками доходів бюджетів, які слід враховувати при формулюванні уніфікованої дефініції, є: безповоротність; форма виразу; мета; вказівка на джерела формування та напрямки використання; урегульованість джерел, порядку, розміру надходжень нормами права.

Перспективними напрямками вдосконалення законодавства у сфері правового регулювання формування дохідної частини місцевих бюджетів є: 1) зміна підходів до формулювання напрямів та завдань реформ, які плануються запроваджувати; 2) подальша нормативна робота з вдосконалення питань об'єднань територіальних громад; 3) нормативне вдосконалення питань реалізації мотиваційного принципу з нарощення власної дохідної бази; 4) врегулювання питань не лише стосовно прогнозу середньострокових показників місцевих бюджетів, але й щодо довгострокових таких показників.

Ключові слова: дохід, бюджет, місцевий бюджет, місцеве самоврядування, територіальна громада.

The article analyzes the main problems of local budget revenues in Ukraine. The purpose of this article is an in-depth study of the mechanisms of revenue generation of local budgets of Ukraine, and in particular - their legal basis in the transformation of the state economy, the implementation of decentralization policy.

One of the main factors influencing the socio-economic development of administrative-territorial units is the system of local budget formation. In recent years, in order to increase the financial independence of local budgets, a number of regulations have been adopted, which to some extent have contributed to improving the financial support of local self-government. At the same time, in the conditions of economic transformations it is important to improve the mechanisms of formation of the structure of revenue and expenditure part of local budgets, inter-budgetary relations taking into account the priorities of financial policy for the medium term.

The specificity of the legislative regulation of the formation of local budget revenues is the instability of budget and tax legislation, its being in the stage of active reform related to the policy of budget decentralization. The most significant features of budget revenues that should be taken into account when formulating a unified definition are: irreversibility; form of expression; goal; indication of sources of formation and directions of use; settlement of sources, order, amount of income by law.

Perspective directions of improvement of the legislation in the field of legal regulation of formation of a revenue part of local budgets are: 1) change of approaches to formulation of directions and tasks of reforms which are planned to be introduced; 2) further normative work on improving the issues of associations of territorial communities; 3) normative improvement of issues of realization of the motivational principle on increase of own income base; 4) settlement of issues not only regarding the forecast of medium-term indicators of local budgets, but also regarding long-term such indicators.

Key words: income, budget, local budget, local self-government, territorial community.

Актуальність теми дослідження фінансового розвитку місцевого самоврядування в Україні на сучасному етапі та забезпечення реальної фінансової самостійності органів місцевої влади є досить високою.

Недостатня фінансова автономія органів місцевого самоврядування, нестача фінансових ресурсів та нестабільність окремих їх дохідних джерел стали проблемою загальнодержавної ваги, яка потребує подальших досліджень, предметом яких мають стати концептуальні теоретичні та правові засади формування дохідної частини місцевих бюджетів, обґрунтування системи практичних рекомендацій щодо забезпечення їхньої стабільності та укріплення.

Проблемам фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування присвятили свої праці такі провідні вітчизняні вчені, як: О.Д. Василик, Л.К. Воронова, В.І. Кравченко, І.О. Луніна, О.А. Музика-Стефанчук, Ю.В. Пасічник, В.М. Федосов, С.І. Юрій та ін.

У юридичній науці правова сутність доходів бюджету, порядок їх формування та інші важливі проблеми у цій сфері були предметом теоретичних досліджень науковців радянського періоду (наприклад, М.І. Пискотіна, С.Д. Ципкіна), і сучасності (наприклад, І.Я. Чугунова,

О.А. Музики). Окремі аспекти цієї правової категорії досліджувалися такими вітчизняними та зарубіжними юристами та економістами, як Д.А. Бекерська, С.І. Юрій, Й.М. Бескид. Серед суто правових наукових досліджень питань доходів місцевих бюджетів слід назвати дисертації О.А. Музики та З.І. Перошук.

Метою статті є поглиблене дослідження механізмів формування доходів місцевих бюджетів України, й зокрема – їх правові засади в умовах трансформації економіки держави, впровадження політики децентралізації.

На сьогодні в Україні вже закладено конституційні засади місцевого самоврядування, ратифіковано Європейську хартію місцевого самоврядування, прийнято низку базових нормативно-правових актів, які створюють правові та фінансові засади діяльності органів місцевого самоврядування. Започатковано реформу міжбюджетних відносин, в основі якої децентралізація влади і суттєве розширення повноважень територіальних громад, що передбачає перерозподіл завдань, повноважень і ресурсів на національному, регіональному та місцевому рівнях, підвищення фінансової самостійності місцевих бюджетів, зміцнення матеріальної та фінансової основи місцевого самоврядування.

Спектр функцій, покладених на органи місцевого самоврядування, є надзвичайно великим, і реалізувати його без наявності й використання фінансових ресурсів неможливо. Саме за рахунок акумуляції коштів у власності органів місцевого самоврядування і створюються умови для існування самого місцевого самоврядування, а отже, об'єктивно формуються економічні, соціальні, фінансові, правові й інші можливості певної територіальної громади.

Тому, значна увага загальним питанням інституту місцевого самоврядування приділена Конституцією України, зокрема, принципу визнання і гарантованості місцевого самоврядування в Україні (ст. 7), правовим основам його функціонування (р. XI) [1]. Важливу роль у питаннях управління визначальною часткою суспільних справ в інтересах місцевого населення відіграє Європейська Хартія місцевого самоврядування, ратифікована Україною ще у 1997 р. [2]. Щодо визначення системи та гарантій місцевого самоврядування в Україні, засад організації та діяльності, визначальне місце займає Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [3].

Перелічені нормативно-правові акти, окрім організаційно-правової, матеріальної, територіальної основи місцевого самоврядування, закріплюють і його фінансово-правовий характер. Так, у ст. 142 Конституції України зазначається, що фінансовою основою місцевого самоврядування, серед іншого, є доходи місцевих бюджетів [1]. Окрім цього, загальні принципи щодо регулювання бюджетних відносин загалом, і дохідної частини місцевих бюджетів зокрема, містяться у окремих положеннях Конституції: 1) кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, установлених законом (ст. 67); 2) бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами (ст. 95); 3) місцеві державні адміністрації на відповідній території забезпечують: підготовку та виконання обласних і районних бюджетів; звіт про виконання відповідних бюджетів та програм; реалізацію інших наданих державою, а також делегованих відповідними радами повноважень (ст. 119); 4) органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків, передає органам місцевого самоврядування відповідні об'єкти державної власності (ст. 143) [1].

Згідно положень ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування, органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на власні адекватні фінансові ресурси, якими вони можуть вільно розпоряджатися у межах своїх повноважень. При цьому обсяг цих фінансових ресурсів має відповідати функціям, передбаченим Конституцією або законом, та принаймні частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування – формуватися за рахунок місцевих податків та зборів [2].

В основному нормативно-правовому акті, який наділяє місцеві органи влади правовою, організаційною та матеріально-фінансовою самостійністю, а саме – Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР визначено, що фінансову основу місцевого самоврядування, окрім іншого, становлять доходи місцевих бюджетів (ч. 3 ст. 16 Закону). Такі доходи, відповідно до ст. 63 цього Закону, формуються за рахунок власних визначених законом джерел та закріплених у встановленому законом порядку загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів [3].

Отже, незалежність, самостійність та ефективність місцевого самоврядування значною мірою залежить саме від доходів місцевих бюджетів, які за своїм суспільним

призначенням мають бути надійною та стабільною основою його фінансової бази. Втім, для того щоб краще зрозуміти сутність і призначення цієї правової категорії, а також її роль для місцевого самоврядування, акцентуємо увагу на внутрішній правовій природі доходів бюджету взагалі та доходів місцевих бюджетів зокрема.

У вітчизняних фінансово-правових і економічних джерелах відсутнє єдине несуперечливе розуміння поняття «доходи місцевих бюджетів» та уніфіковане його визначення, натомість різноманітність підходів до визначення цього поняття та намагання науковців узагальнити його сутність свідчать «про виняткову важливість місцевих бюджетів та особливу роль, яку вони відіграють у бюджетній системі держави як інструмент фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів» [4, с. 5].

Як зазначає Н.М. Позняковська, у наукових джерелах та чинних нормативних документах при визначенні доходів бюджету як правило враховують лише джерела їх формування та напрямки використання [5, с. 7]. Також слід відмітити, що у доктринальних джерелах здебільшого визначають доходи саме державного бюджету, та досить рідко – місцевого.

Достатньо деталізованими і схожими є погляди С.Д. Ципкіна (за радянських часів) та Ю.А. Крохіної (початок 2000 рр.), адже вони окреслюють не лише відносини, що виникають у сфері мобілізації доходів бюджету, а загалом вказують на мету та призначення таких доходів. Так, розкриваючи безпосередньо сутність поняття «доходів державного бюджету», вони цю правову категорію визначили як частину державних доходів, грошових надходжень до основного загальнодержавного централізованого фонду, який необхідний для планомірного розвитку всіх галузей народного господарства, підвищення матеріального добробуту та культурного рівня народу, оборони країни, утримання органів державної влади та органів державного управління (С.Д. Ципкін) [6; 7, с. 12], та, відповідно, суворо визначені нормами бюджетного права економічні відносини з приводу надходження частини фінансових ресурсів у бюджет держави з метою створення його фінансової бази для задоволення публічних потреб (Ю.А. Крохіна) [8, с. 37].

На думку доктора юридичних наук О.Г. Пауль, доходами бюджету є здійснювані в умовах безповоротності перерахування грошових коштів до бюджету, які починаються з моменту сплати відповідних коштів і закінчуються їх зарахуванням на рахунок бюджету [9, с. 125].

Д.А. Бекерська, аналізуючи доходи бюджету з правових позицій, визначає їх як грошові надходження до державного бюджету, до яких входять внески до державних цільових фондів (окрім Пенсійного фонду України й Фонду соціального страхування) та до місцевих бюджетів. Тобто усі надходження, що зараховуються до загального чи спеціального фондів державного чи місцевого бюджетів, у такому випадку вважаються доходами бюджету.

Вітчизняний правознавець О.П. Орлюк зазначає, що доходами бюджету є усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України. Отже, зазначає вона, доходами бюджету можуть бути як обов'язкові, так і добровільні надходження до бюджету, що використовуються державою для здійснення її функцій та регулюються правовими нормами. Вказане визначення є відтворенням законодавчого визначення, яке надавалось у чинному на той час БК України 2001 р. (п. 19 ч. 1 ст. 2). В інших доктринальних джерелах також досить часто наводяться законодавчі (визначені у БК України 2001 р. або БК України 2010 р. в залежності від року видання доктринального джерела) визначення поняття «доходи бюджету».

На думку зарубіжних економістів А.М. Бабич та Л.М. Павлової, доходи бюджету є частиною національного

доходу, яка підлягає централізації до бюджетів різних рівнів, а вітчизняні фахівці у сфері місцевих фінансів О. М. Ніколаєва та А. С. Маглаперідзе визначають доходи бюджету як виражені в грошовій формі відносини власності між державою та юридичними й фізичними особами в процесі вилучення державою частини необхідного і додаткового доходу. Іншими словами, зазначають вказані автори, доходами бюджету є всі податкові, неподаткові й інші надходження на безповоротній основі, стягування яких передбачене законодавством України (включно з трансфертами, платою за надання адміністративних послуг, власними надходженнями бюджетних установ).

С.І. Юрій та Й.М. Бескид вказують, що доходи бюджету (державного) це частина централізованих ресурсів держави, які потрібні для виконання нею функцій. Майже так само визначає доходи державного бюджету й Л.С. Клець: частина грошових ресурсів, що централізуються державою до загальнодержавного фонду для виконання та реалізації своїх функцій.

У наукових джерелах є й досить специфічні визначення поняття «доходи бюджетів», пристосовані до потреб проблематики, на дослідження якої спрямовані ці наукові праці, проте запропоновані економістами. Так, Н.М. Позняковська формулює відповідне визначення з точки зору економіста-бухгалтера.

Н.І. Вовна визначає доходи місцевих бюджетів як частину фінансових ресурсів держави, що, згідно з діючим бюджетним законодавством, є власними та закріпленими видами надходжень, які мобілізуються у фондах грошових коштів органів місцевого самоврядування за рахунок податкових, неподаткових доходів, надходжень від операцій з капіталом та до цільових фондів, коштів, виділених з інших бюджетів з метою забезпечення ефективного, повноцінного виконання власних та делегованих функцій та повноважень.

Досить ґрунтовні положення викладені у дослідженнях вітчизняних вчених-правників О.А. Музики та З.І. Перошук. Так, на думку О.А. Музики, доходами місцевих бюджетів є «грошові надходження, що отримуються за рахунок різноманітних джерел, види яких визначені в БК України, а розміри встановлені щорічними законами про державний бюджет і рішеннями про місцевий бюджет, та котрі є необхідними для забезпечення виконання завдань, реалізації функцій органів місцевого самоврядування і задоволення місцевих потреб населення». З.І. Перошук конкретизувала визначення як «визначені законом і встановлені щорічними актами про бюджет грошові надходження, що отримуються за рахунок подат-

кових, неподаткових і спеціальних надходжень, а також трансфертів (дотацій, субвенцій), які є необхідними для забезпечення виконання завдань та реалізації функцій, покладених на органи місцевого самоврядування у межах Конституції та законів України».

Крім поняття «доходи бюджету» у доктринальних бюджетах виокремлюють: 1) «публічні доходи»; 2) «державні доходи»; 3) «муніципальні доходи». Інколи у відповідних джерелах йдеться не про «доходи бюджетів», а про «прибутки бюджетів». Так, наприклад, автори навчального посібника «Фінанси» надають таке визначення «прибутків місцевих бюджетів»: фінансові кошти, що надходять у відповідні місцеві бюджети в розмірах і в порядку, встановлених законом. Містять у собі: власні або закріплені прибутки, відрахування від регулюючих прибутків, дотації, субсидії, субвенції й інші трансферти. Прибутки місцевих бюджетів групуються на податкові і неподаткові. Слід зазначити, що співвідношення понять «доходи» і «прибутки» можна охарактеризувати як загальне та спеціальне, а оскільки у місцевих бюджетах плануються витрати, й, зокрема, видатки, які мають покриватись за рахунок надходжень, одним з яких є доходи, то навряд чи доцільним є підміна понять (доходи та прибутки).

У висновок, підсумовуючи положення наведених вище доктринальних визначень поняття «доходи бюджету», вкажемо на недоцільність використання у дефініції поняття «доходи бюджету» слова «кошти», адже воно є узагальнюючим поняттям і його складовими є не лише гроші, а й капітал та матеріальні цінності. Натомість й використання у вищевказаній дефініції слова «гроші» є не зовсім вдалим рішенням, адже значення цього слова неоднозначне. В економічних словниках можемо знайти визначення грошей як металеві й паперові знаки, що є мірою вартості при купівлі та продажу; капітал, статок. В юридичній енциклопедії до цього додається теза, що «у наш час грошами є все, що виконує їх функції: міри вартості, засобу обігу, засобу утворення скарбів, засобу платежу, світових грошей». Більш юридично правильним, на наш погляд, є використання словосполучення «фінансові надходження», адже застосування прикметника «фінансові» передбачає, що йдеться про грошові надходження. Щодо використання слова «надходження», слід зазначити, що оскільки виходячи зі змісту п. 37. ч. 1 ст. 2 БК України йдеться лише про один з шести перелічених різновидів таких надходжень, то доцільним уявляється формулювання не просто «надходження», а конкретизовано – «фінансові надходження».

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР / Верховна Рада України // *Відомості Верховної Ради України*. – 1996. – № 30. – ст. 141.
2. Європейська хартія місцевого самоврядування : міжнародний документ від 15.07.1997 р. (Ратифіковано Законом № 452/97-ВР) // *Офіційний вісник України*. – 2015. – № 24. – ст. 718.
3. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР (із змінами) / Верховна Рада України // *Відомості Верховної Ради України*. – 1997. – № 24. – ст. 170.
4. Когут І. А. Формування доходів місцевих бюджетів в умовах підвищення самостійності регіонів регулювання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / І. А. Когут ; Донецький національний університет. – Донецьк, 2010. – 19 с. // Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua>.
5. Позняковська Н. М. Облік і звітність доходів і видатків місцевих бюджетів: організація та методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н. М. Позняковська ; Тернопільська академія народного господарства. – Тернопіль, 2004. – 22 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua>.
6. Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР: Правовые вопросы / С. Д. Цыпкин. – М. : Юридическая литература, 1973. – 222 с.
7. Финансовое право : [учеб. для студентов вузов] / [О. Н. Горбунова, Ю. А. Крохина, Д. А. Смирнов и др.]; отв. ред. Н. И. Химичева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрист, 2003. – 733 с.
8. Крохина Ю. А. Принцип федерализма в бюджетном праве : автореф. дисс. на соискание научной степени докт. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / Ю. А. Крохина; Саратовская государственная академия права. – Саратов, 2001. – 50 с.
9. Пауль А. Г. Понятие доходов бюджета / А. Г. Пауль // Финансово-правовая доктрина постсоциалистического государства. – Черновцы, Рута. – 2003. – Вып. 2. – С. 125-126.