

# § БЮДЖЕТНОЕ УСТРОЙСТВО И БЮДЖЕТНАЯ СИСТЕМА

Воронова Л. К.

## НОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО УКРАИНЫ О БЮДЖЕТНЫХ РАСХОДАХ КАК ТРЕТЬЕЙ СТАДИИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА

**Аннотация.** В данной статье рассматривается обновленное законодательство Украины о бюджетных расходах. Автор говорит о следующих принципах финансирования: получение максимального эффекта при минимуме затрат, целевой характер использования бюджетных ассигнований, предоставление бюджетных средств в меру выполнения планов с учетом ранее отпущенных ассигнований, безвозвратность отпуска средств из бюджета, бесплатность бюджетного финансирования, соблюдение финансовой дисциплины и режима экономии. Данные принципы применяются при бюджетном финансировании, но отпущение денежных средств из бюджетов происходит на основании других принципов. Автор рассуждает о соотношении понятий «государственные расходы» и «расходы бюджета». В рамках статьи большое внимание уделяется Бюджетному кодексу Украины, Закону о государственном бюджете Украины и др. нормативным правовым актам (данные нормативные правовые акты подвергаются глубокому анализу). Статья раскрывает различные моменты украинского бюджетного законодательства, при этом автор не избегает сравнений с зарубежным правом.

**Ключевые слова:** финансовое право Украины, бюджетное право Украины, закон о бюджете, расходы, доходы, финансирование, отпущение денежных средств, принципы финансирования, бюджет, структура бюджета.

**Review.** This article provides analysis of the renewed legislation of Ukraine on budget expenditures. The author discusses the following financing principles: maximal effect at minimum expenditures, targeted character of use of budget assignments; provision of budget funds according to compliance with the plan an earlier provides assignments; non-refundable character of budget financing; free-of-charge budget financing; following financial discipline and economy regime. These principles are applied to the budget financing, however, provision of budget funds is based upon different principles. The author discusses the correlation of the terms «public expenditures» and «budget expenditures». Much attention is paid to the Budget Code of the Russian federation, the Law on State Budget of Ukraine and other normative legal acts, for which the author provides in-depth analysis. The article discusses various elements of the Ukrainian budget law, and the author also provides comparisons with the foreign legislation.

**Keywords:** financial law of Ukraine, budget law of Ukraine, Law on Budget, expenditures, income, financing, provision of funds, financing principles, budget, budget structure.

**В** последнее время основное внимание ученых-финансистов приковано к очень сложному и нужному для покрытия любой государственной потребности государственным доходам и особенно к обязательным платежам — налогам, взносам, пошлине и т.д. Это понятно. Государство только путем обязательных платежей может посягать на собственность юридических и физических лиц. И как бы плательщики не старались узнать наше все время движимое налоговое законодательство, платить в бюджет не хочется, но все знают, что это необходимо. Существует закон и его нужно выполнять как конституционную обязанность.

А для чего же государству нужны доходы, причем каждый год все больше и больше? Как-то о расходах бюджета не спорят так, как о доходах, и депутаты не уделяют столько времени расходам, как доходам.

Финансирование и сейчас, и ранее основано на определенных, характеризующихся специфическими формами, принципах:

1) получение максимального эффекта при минимуме затрат. Естественно, этот принцип применяется не только при финансировании, т.е. при затратах бюджетных ассигнований, но и при кредитовании затрат за счет бюджетов;

2) целевой характер использования бюджетных ассигнований. Цели финансирования определяются до составления проектов бюджетов, смет;

3) предоставление бюджетных средств в меру выполнения планов с учетом ранее отпущенных ассигнований;

4) безвозвратность отпуска средств из бюджета;

5) бесплатность бюджетного финансирования;

6) соблюдение финансовой дисциплины и режима экономии. Принцип соблюдения экономии реализуется и при планировании

расходов, и при использовании полученных бюджетных средств. Режим экономии должен соблюдаться при расходовании любых средств.

Все эти принципы применяются при бюджетном финансировании. Однако теперь расходы покрываются за счет бюджетных средств, но отпускаются они из бюджетов на других принципах.

А ведь если бы не возрастали потребности государства в затратах на свое функционирование, не нужно было все время думать государственным руководителям о повышении ставок обязательных платежей. Украина осуществляет широкую социально-экономическую программу, стремится к улучшению условий труда, развивает систему образования, социального обеспечения народа, борется за развитие международного сотрудничества и товарищеской взаимопомощи. Осуществление всех без исключения функций государства возможно только при их материальном опосредовании, поэтому его функционирование связано с затратами финансовых ресурсов. Если просто определить расходы государства — то это деятельность, выражающая экономические отношения, связанные с планомерным распределением и перераспределением национального дохода страны и обеспечивающая его бесперебойное функционирование.

Понятие «государственные расходы» шире понятия «расходы бюджета». Расходы бюджетов государственного и местных — это средства, выплачиваемые из бюджетов, которыми распоряжаются государственные и местные органы для выполнения задач и функций государства.

Государственные расходы — это средства из бюджетов, а также собственные средства государственных и муниципальных предприятий и бюджетных учреждений. Предприниматели осуществляют большие расходы, связанные с деятельностью своих предприятий. Но эти

## Бюджетное устройство и бюджетная система

отношения регулируются гражданским и хозяйственным правом.

Государственный бюджет Украины в соответствии со ст. 13 Бюджетного кодекса может состоять из общего и специального фондов. В связи с тем, что Конституция Украины Государственный бюджет Украины не разделяет на 2 фонда, норму ч. 1 ст. 13 Бюджетного кодекса Украины можно не считать императивной, но уже несколько лет Верховная Рада Украины делит государственный бюджет на 2 фонда — общий и особенный. После утверждения Закона о Государственном бюджете на определенный бюджетный период с разделением на 2 фонда, местные бюджеты также разделяются на общий и специальный фонды. Каждый фонд государственного и местного бюджетов имеют свои доходы и расходы.

Ст. 13 Бюджетного кодекса Украины устанавливает составные части бюджетов.

Составные части общего фонда — это:

1) все доходы бюджета, кроме тех, которые включаются в специальный фонд бюджета;

2) все расходы, которые финансируются из общего фонда, а также кредитование бюджета (возврат кредитов в бюджет без определения целевого направления и предоставление кредитов из бюджета, осуществляемых за счет поступлений общего фонда бюджета);

3) финансирование общего фонда бюджета, т.е. и поступление доходов в общий фонд бюджета, и финансирование доходов — все определено действующим законодательством, а в общий фонд все доходные поступления, как и финансирование расходов, включенных в общий фонд, не имеют целевого назначения.

Иначе формируется и расходуются специальный фонд государственного и местных бюджетов.

Статья 13 Бюджетного кодекса Украины установила, что составными частями специального фонда являются:

1) доходы бюджета (включая собственные поступления бюджетных учреждений), имеющие целевое назначение;

2) расходы бюджета, осуществляемые за счет конкретно определенных поступлений специального фонда бюджета (включая собственные поступления бюджетных учреждений);

3) кредитование бюджета (возврат кредитов в бюджет с определением целевого назначения и предоставление кредитов из бюджетов, осуществляемых за счет конкретно определенных поступлений специального фонда бюджета);

4) финансирование специального фонда бюджета.

Статья 82 Бюджетного кодекса установила три категории бюджетных расходов в зависимости от их функционального назначения.

Первая категория бюджетных расходов направлена на реализацию общенациональных интересов, которые не могут быть переданы на местные бюджеты. Они обеспечивают выполнение общенациональных функций. Полномочия по выполнению этих функций установлены Конституцией, Законом Украины «О Кабинете Министров Украины».

Вторая категория бюджетных расходов также определяется функциями государства, их можно передать на исполнение местным бюджетам, хотя компетенция местных органов власти установлена Конституцией Украины и законами Украины «О местном самоуправлении» и «О местных государственных администрациях». Третья категория отнесена к полномочиям Автономной Республики Крым и органов местного самоуправления.

Одним из принципов распределения расходов между бюджетами является принцип общего покрытия расходов теми доходами, которые включаются в общий фонд государственного бюджета, т.е. доходы, включаемые в общий фонд, не имеют целевого назначения, кроме субвенций и субсидий, целевых иностранных

кредитов и других доходов, предусмотренных в законе о бюджете.

Новым законодательством введен принцип прозрачности, т. е. этот принцип заменил принцип публичности — обязательного доведения до сведения граждан содержания бюджетных актов. Этот принцип и содержался в старом бюджетном законодательстве. Однако он соблюдался более глубоко, чем он объяснен в Бюджетном кодексе Украины и в бюджетной практике.

Например, в Законе о Государственном бюджете Украины на 2012 год в ст. 1 утверждены расходы Государственного бюджета в сумме 358 010 376,4 тыс. грн, в том числе расходы общего фонда 312 774 237,9 тыс. грн, а расходы специального фонда — в сумме 45 236 138,5 тыс. грн. Утверждены в конкретных суммах размеры выдачи кредитов из общего и специального фондов Государственного бюджета.

Что же касается расходов, которые разрешает Верховная Рада Украины главным распорядителям бюджетных средств, то утверждены бюджетные назначения в разрезе ответственных исполнителей по бюджетным программам, распределение расходов на централизованные мероприятия между административно-территориальными единицами, распределение расходов между бюджетами на осуществление правосудия в разрезе местных и апелляционных судов все данные идут в дополнениях № 3, 4, 5 и 8 к этому закону.

В шестом и седьмом дополнении к Закону утверждены объемы межбюджетных трансфертов. И в шестом дополнении опубликованы нормативы ежедневных отчислений для перерасчета дотаций выравнивания из государственного бюджета местным бюджетам и средств, которые передаются из местных бюджетов в государственный.

Приложения публикуются только в Официальном вестнике Украины, они не продают-

ся с газетами и журналами. Как же выглядит эта «прозрачность» на практике?

Виды расходов специального фонда государственного бюджета и конкретное направление публикуются (ст. 9 Закона о Государственном бюджете Украины на 2012 г.). Очень многие люди интересуются бюджетными доходами и расходами, но узнать о них ничего не могут.

Новая редакция Бюджетного кодекса Украины заменила не только названия глав, но и их содержание. Так, ст. 30 прошлой редакции Бюджетного кодекса Украины, имевшая название «Состав расходов Государственного бюджета Украины», изменилась на «Состав расходов и кредитование Государственного бюджета Украины». Дело не только в изменении названия. Меняется частично и раздел финансового права — бюджетное, может, и в целом финансовое право.

В статье 30 Бюджетного кодекса Украины «Состав расходов и кредитование Государственного бюджета Украины» установлено: расходы и кредитование Государственного бюджета Украины включают бюджетные назначения, установленные законом о Государственном бюджете на конкретные цели, связанные с реализацией программ и мероприятий согласно со ст. 87 Бюджетного кодекса Украины. Источниками формирования общего фонда Государственного бюджета в соответствии со ст. 29 Бюджетного кодекса Украины являются доходы, предусмотренные Бюджетным кодексом Украины и Законом о Государственном бюджете Украины, например, ст. 4 Закона на 2012 год. Причем отдельными статьями устанавливаются источники специального фонда для финансирования и для кредитования.

Статья 7 устанавливает источники финансирования специального фонда, ст. 8 — источники в части кредитования этого фонда, а ст.

9 — направление использования полученных специальным фондом средств.

Так, ст. 7 Закона «О Государственном бюджете Украины» установила источниками формирования специального фонда Государственного бюджета Украины на 2012 год в части финансирования:

1) кредиты, привлекаемые государством от иностранных государств, банков и международных финансовых организаций для реализации инвестиционных программ;

2) остаток средств, источником которых были поступления в рамках программ помощи Европейского Союза;

3) остаток средств в сумме не менее 138 614,4 тыс. грн, источником формирования которых были поступления от Государственного предприятия «Национальная атомная энергогенерирующая компания «Энергоатом»»;

4) поступления от размещения облигаций внутреннего государственного займа;

5) поступления от приватизации государственного имущества сверх объемов, установленных дополнением № 2.

Бюджетный кодекс Украины устанавливает виды собственных доходных источников бюджетных учреждений, которые теперь включаются в бюджет и, естественно, подпадают под режим бюджетных средств.

Собственные поступления бюджетные учреждения получают дополнительно к средствам общего фонда бюджета и включаются в специальный фонд бюджета. Бюджетный кодекс Украины группирует внебюджетные средства бюджетных учреждений и устанавливает целевое назначение этих средств, т.е. определяет, на что можно использовать средства, полученные бюджетными учреждениями (дополнительно к тем, которые они получают из общего фонда бюджета). Конечно, при утверждении Закона о Государственном бюджете статью, в которой идет речь о получении внебюджетных средств бюджетными

учреждениями, можно только запланировать, но ее выполнение проблематично.

Законодатель запрещает передачу средств между общим и специальным фондами. Передача разрешается только в пределах бюджетных назначений путем внесения изменений в закон о Государственном бюджете или в местный бюджет.

Платежи за счет специального фонда бюджета осуществляются в пределах средств, которые фактически поступили в этот фонд с соответствующей целью.

С принятием Бюджетного кодекса Украины органам государственной власти и органам местного самоуправления и всем бюджетным организациям запрещено создание внебюджетных фондов.

В составе бюджетов может предусматриваться определенный объем нераспределенных расходов в виде Резервного фонда, для использования их в течение бюджетного периода для финансирования непредусмотренных при составлении проекта бюджета расходов.

В Государственном бюджете Украины Резервный фонд предусматривается обязательно. Решение о необходимости образования Резервного фонда в Государственном бюджете принимается обязательно (п. 5 ст. 24 Бюджетного кодекса Украины), а решения об образовании Резервного фонда в местном бюджете принимаются Верховной Радой АРК и соответствующим местным советом.

Хотя размер этого фонда небольшой — он не может превышать одного процента объема расходов общего фонда, но свободные деньги, т.е. не запланированные в акте о бюджете, смете, утвержденных ранее, очень нужны на местах.

В современных условиях в экологических, политических, финансовых сферах почти ежедневно происходят катастрофы. Государство должно брать на себя хотя бы часть возмещения ущерба, нанесенного пожа-

рами, наводнениями, землетрясениями, причем это происходит круглогодично, довольно часто еще до утверждения бюджета и объема Резервного фонда, 1% расходов общего фонда — это слишком мизерная часть средств, из которой государству предстоит покрыть нанесенный ущерб.

Порядок использования средств Резервного фонда определяется Кабинетом Министров Украины и местными государственными администрациями, исполкомами органов местного самоуправления.

Разделение государственного бюджета на общий и специальный фонды дает возможность удовлетворять один из основных принципов бюджета — балансирование бюджета. Так, согласно ст. 54 Бюджетного кодекса Украины установлено, что если по результатам месячного отчета об исполнении общего фонда государственного бюджета полученных доходов, которые формируют общий фонд с учетом утвержденного уровня дефицита, недостаточно для покрытия утвержденных Законом о Государственном бюджете расходов, Министр финансов Украины может вносить изменения в роспись Государственного бюджета по общему фонду с целью обеспечения сбалансированности поступлений и расходов государственного бюджета с соблюдением граничного объема дефицита государственного бюджета.

Если по результатам квартального отчета о выполнении общего фонда Государственного бюджета имеет место недополучение поступлений общего фонда Государственного бюджета Украины более чем на 15% от суммы, предусмотренной росписью государственного бюджета на соответствующий период, Министерство финансов Украины готовит предложения о внесении изменений в Государственный бюджет. Кабинет Министров в течение 2 недель готовит предложения об изменениях Закона о Государственном бюджете и подает их Верховной Раде Украины.

Нормы бюджетного законодательства устанавливают состав доходов и расходов государственного бюджета, порядок разграничения расходов между звеньями бюджетной системы, порядок расходования дополнительно полученных доходов, ежегодно устанавливают предельные суммы расходов по направлениям государственной деятельности, порядок открытия финансирования, отношения в области кассового исполнения расходных фондов (общего и особенного) Государственного и местных бюджетов.

В статье 4 Бюджетного кодекса Украины дан перечень состава бюджетного законодательства. Почти такого же содержания была и статья в Бюджетном кодексе Украины от 21.06.2001 г. Содержание статьи не изменилось, хотя название ее несколько расходится с содержанием.

Киевский совет профсоюзов обратился в Конституционный суд с просьбой официально разъяснить ч. 3 ст. 21 Кодекса Законов о труде Украины в связи с тем, что в этой статье термином «законодательство» охватываются все законы, действующие международные договоры, согласие на обязательность которых дана Верховной Радой, постановления Верховной Рады, указы Президента Украины, декреты и постановления Кабинета Министров Украины, принятые в пределах Конституции Украины и компетенционных актов. В статье 4 Бюджетного кодекса перечислены виды нормативных актов всех органов исполнительной власти.

Статья 4 Бюджетного кодекса Украины относит к бюджетному регулированию статьи Конституции 74, 85, 92, 95–98, 106, 116, 119, 138 и 143. Эти статьи относятся к бюджетному праву непосредственно, кроме того, что каждая статья Конституции Украины связана если не с бюджетным, то с финансовым правом, поскольку ее реализация невозможна без финансового обеспечения.

В финансово-правовой литературе к источникам финансового (и бюджетного тоже) относятся законы — Бюджетный и Налоговый кодексы, ежегодный закон о государственном бюджете. Верховная Рада Украины может принимать и законы, нормы которых регулируют только бюджетные отношения, и законы, в которых наряду с другими, содержатся нормы, регулирующие бюджетные отношения.

Конституционный Суд Украины в решении от 09.07.2007 г. № 6-рп определил, что закон о Государственном бюджете Украины как правовой акт означает понятие бюджета как плана формирования и использования финансовых ресурсов, имея свой предмет регулирования, отличный от любого другого закона Украины. Он касается исключительно установления доходов и расходов государства на общесоциальные нужды, и особенно расходов на социальную защиту и социальное обеспечение, поэтому законом о государственном бюджете не могут вноситься изменения в законы, которые имеют другие предметы регулирования<sup>1</sup>.

Нормативно-правовые акты о бюджете сами по себе не вызывают непосредственного возникновения бюджетных отношений. Обязанность исполнительных органов осуществлять руководство исполнением бюджета возникает не из закона о государственном бюджете или решения местного совета о соответствующем местном бюджете, а возложена на них постоянно действующими Конституцией Украины, Конституцией АРК, Законом о местном самоуправлении, Бюджетным кодексом Украины и другими нормативными актами.

Согласно ст. 42 Бюджетного кодекса Украины Кабинет Министров Украины

обеспечивает исполнение Государственного бюджета Украины. Министерство финансов Украины осуществляет общую организацию и управление исполнением Государственного бюджета Украины, координирует деятельность участников бюджетного процесса по вопросам исполнения бюджета. Основные задачи Министерства финансов Украины определены в Положении о Министерстве финансов Украины, утвержденном Президентом Украины 8 апреля 2011 г. № 446.

При исполнении государственного бюджета и местных бюджетов применяется казначейское обслуживание бюджетных средств. Государственное казначейство действует в составе Министерства финансов и обеспечивает казначейское обслуживание казначейского счета, открытого в Национальном банке Украины (ч. 1 ст. 43 Бюджетного кодекса).

Осуществление расходов производится соответствующими органами государственной и местной власти предоставлением бюджетных средств. Расходы, внесенные в бюджет на финансирование государственных потребностей, обеспечиваются на основании ст. 116 Конституции, ст. 20 ч. 1 п. 1 Закона «О Кабинете Министров Украины» Кабинетом Министров Украины. Расходы, которые переданы или могут быть переданы Автономной Республике Крым и местному самоуправлению (п. 2 и 3 ч. 1 ст. 82 Бюджетного кодекса), обеспечиваются ассигнованиями из государственного бюджета Советом министров Автономной Республики Крым, местными государственными администрациями, исполнительными органами соответствующих местных советов.

Правовое назначение бюджета состоит в предоставлении утверждающему его органу высшей представительной власти возможности осуществлять контроль за его исполнением. Верховная Рада Украины осуществляет предварительный контроль предстоящей управ-

<sup>1</sup> См.: Рішення Конституційного Суду України від 22.05.2008 р. № 10-рп/08; Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України // УДУФМТ.— 2010.— С. 52.

ленческой деятельности Кабинета Министров Украины.

В Бюджетном кодексе Украины впервые введен термин — управление бюджетными средствами. Это совокупность действий участника Бюджетного процесса соответственно его полномочиям, связанным с формированием и использованием бюджетных средств, осуществлением контроля за соблюдением Бюджетного законодательства, которые направлены на достижение целей, задач и конкретных результатов своей деятельности и обеспечение эффективного, результативного и целевого использования бюджетных средств.

Управление расходами, т.е. воздействие на них при помощи всей системы правовых средств, осуществляется на протяжении всего расходного цикла — времени от возникновения обусловленной потребности в затратах денежных средств на конкретные мероприятия до полного их удовлетворения. Расходный цикл длится по-разному. Есть расходы, которые требуются на всей территории государства, т.е. финансируются из всех звеньев бюджетной системы, независимо от места размещения финансируемого объекта (школа, больница), а есть расходы, включающиеся в различные бюджеты до полного удовлетворения финансирования объекта (строящаяся школа, больница).

Исходя из этого, все расходы государства, покрываемые бюджетными средствами, могут быть объединены, особенно при составлении проектов бюджетов, в 2 группы: те, которые повторяются ежегодно (например, финансирование действующих больниц, школ, вузов, управленческие расходы), т.е. расходы, установленные действующими нормативно-правовыми актами, и новые, вводимые в наступающем новом бюджетном периоде.

Каждая организация, юридическое лицо для выполнения предназначенных природой или нормативными актами функций затрачи-

вает материальные средства в разных видах и формах. Но все эти средства в конечном итоге имеют выражение в денежных средствах, а отношения, возникающие затраты при этом выражают экономические отношения. У государства, его учреждений основным источником средств, за счет которых и финансируются затраты, связанные с финансированием его функционирования, является централизованный фонд денежных средств — государственный бюджет.

Являясь экономической категорией, расходы государства носят распределительный характер и выражены в денежной форме. Воздействие на расходы, т.е. выражаясь юридическим языком, управление ими со стороны государственной власти, органов исполнительной власти, финансово-кредитных органов осуществляется при помощи всей системы правовых средств на протяжении всего расходного цикла — начиная от возникновения объективно обусловленной потребности в затратах денежных средств на конкретные мероприятия до полного их удовлетворения.

Структура расходов бюджета является «творческим» явлением. Вряд ли можно определить какую-то закономерность в пропорциях между ее статьями из года в год, какую-то четкую логику стабильности государственных приоритетов (кроме отдельных статей), какую-то последовательность государственной экономической политики. Кроме того, пропорции, задаваемые законом о бюджете, практически законом не являются, хотя их принимают (с учетом внесения изменений) по несколько раз в год<sup>1</sup>.

Верховная Рада Украины, как и местные представительные органы, имеют исключительное право на утверждение своего бюд-

<sup>1</sup> Шредер Л. Бюджетні повноваження парламенту. Українські реалії на тлі світового досвіду: посібник / Л. Шредер.— К.: Заповіт, 1997.— С. 69.

жета. Во всех стадиях бюджетного процесса, кроме утверждения бюджета, так или иначе принимают участие исполнительные органы, а утверждать бюджет Конституция дает право только Верховной Раде. Известный ученый Рене Штурм писал, что бюджетное право является одним из главных атрибутов верховной власти, и что в государствах конституционных народ в лице своих представителей имеет право разрешать публичные расходы и доходы не потому, что он платит налоги, а потому что ему принадлежит верховная власть<sup>1</sup>.

Вот и наша Конституция предоставляет право утверждать государственный бюджет только Верховной Раде, а местный — местному представительному органу. В связи с чем и представляется, что соединение в одну стадию бюджетного процесса обсуждения и утверждения закона о государственном бюджете (то же самое и с местным бюджетом) является умалением конституционного права парламента или местного органа власти иметь исключительное право на утверждение соответствующего бюджета.

Закон о Государственном бюджете является особым законом, поскольку он включает предписания высшего законодательного органа по поводу доходов и расходов, включенных в бюджет на определенный бюджетный период, установленный Конституцией Украины. Благодаря установлению законом о Государственном бюджете объема доходов, государство сможет финансировать запланированные на определенный Конституцией Украины период расходы.

В законе о Государственном бюджете, как и в решениях местных органов самоуправления, расходы на финансирование потребностей определяются конкретно. Эти цифры актов

о государственном и местных бюджетах являются конкретно-адресными предписаниями. Закон (или решение о местном бюджете) включает и бюджетные назначения межбюджетных трансфертов, которые не смогут быть изменены без предварительного включения их в закон (решение) о бюджете. Немецкий ученый Генель пришел к выводу, что «бюджетный закон, как особенный масштаб конституционной ответственности в форме закона, содержит правовые нормы. Дореволюционный конституционалист Н. И. Лазаревский говорил: «неверно то, что бюджет заключает в себе одни цифры, а не юридические нормы, потому что сам факт включения в бюджет той или другой цифры есть уже полномочие правительству на взимание того или иного дохода или на производство того или иного расхода; также неверно и то, что бюджет есть только план государственного хозяйства, потому что он есть не только предположение, но и предписание и полномочие»<sup>2</sup>.

В юридической литературе относительно обособленные «блоки» отрасли права именуется правовыми институтами. Давно уж согласились и сторонники, и противники такой точки зрения с тем, что финансовое право составляет отдельную и самостоятельную отрасль права, состоящую из отдельных подотраслей (институтов). Одним из институтов подотрасли бюджетного права является институт бюджетного процесса, который включает, как установлено Бюджетным кодексом Украины, 4 стадии: составление, рассмотрение и утверждение, исполнение бюджета, а также отчетность и контроль за соблюдением бюджетного законодательства. Вряд ли нужно было исключать такую стадию бюджетного процесса, как утверждение акта о бюджете (Закон о государственном бюджете и решение о местном бюджете). Пункт 4 ст. 84 Конституции Украины от-

<sup>1</sup> Цит. по книге С. И. Иловайского (Иловайский С. И. Учебник финансового права.— Одесса, 1904.— С. 58).

<sup>2</sup> Лазаревский Н. И. Конституционное право / Н. И. Лазаревский.— СПб., Т. 1.— 1908.— С. 471.

нес к полномочиям Верховной Рады Украины утверждение Государственного бюджета Украины и внесение изменений к нему; контроль за исполнением Государственного бюджета Украины и принятие решения по отчету о его исполнении. К пункту 4 ст. 138 Конституции отнесена разработка, утверждение и исполнение бюджета Автономной Республики Крым, хотя Бюджетный кодекс Украины наделил АРК только бюджетом, который отнесен п. 2 ст. 5 к местным бюджетам.

Каждое государство, отпуская денежные средства из своего бюджета на финансирование мероприятий, связанных с осуществлением его функций, контролирует и проверяет не только целевое и эффективное использование бюджетных ресурсов участниками бюджетных правоотношений (т.е. наблюдает за реализацией государственными органами прав и обязанностей, предписанных нормативными и индивидуальными актами, и на которые были выделены из бюджета средства), но и всякое отклонение от своих велений, выясняя, например, причины неиспользования выделенных средств, и определенным законодательным путем воздействует на нарушителей бюджетного законодательства. Как правило, законодатель не заинтересован в том, чтобы участник финансово-правовых (а бюджетные — их часть) отношений, которому выделяются средства из бюджета на покрытие расходов, не использовал их по целевому назначению. С точки зрения интересов государства, такое поведение нежелательно, ибо это является не экономией средств, а невыполнением веления высшего и местного представительного органа, заключенного в цифрах бюджета.

Нецелевое использование бюджетных средств представители административно-правовой науки считают административными правонарушениями и предлагают увеличить срок давности привлечения к административно-правовой ответственности за нарушение

бюджетного законодательства. Статья 4.5. КоАП Российской Федерации предусматривает возможность привлечения к административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств в течение бюджетного периода, в котором было совершено нецелевое использование бюджетных средств. В КоАП РФ указано, что после окончания бюджетного периода заканчивается и возможность применения административной ответственности за нецелевое использование бюджетных средств, хотя Росфиннадзор и выявляет это нарушение<sup>1</sup>.

Бюджетный кодекс Украины (ст. 119) устанавливает виды нецелевого использования бюджетных средств. Ими являются: использование бюджетных средств на цели, которые не соответствуют:

- бюджетным назначениям, установленным Законом о Государственном бюджете;
- бюджетным назначениям, установленным решением о местном бюджете;
- направлениям использования бюджетных средств, определенных в порядке их использования;
- бюджетным ассигнованиям (росписи бюджета, смете, плану использования средств).

Таким образом, нецелевое использование бюджетных средств является правонарушением с формальным составом, т.е. в обязательные признаки не входит финансовый ущерб либо другие негативные последствия.

Правоприменительная практика относит к объективной стороне этого правонарушения расходование бюджетных средств по кодам экономической классификации расходов, которая не соответствует содержанию проведенной операции. Как указывает профессор

<sup>1</sup> Трубин В. Ю. Нецелевое использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение Бюджетного законодательства: автореф. дис. ... канд. наук / В. Ю. Трубин.— Саратов, 2011.— С. 12.

В. И. Антипов, нецелевым использованием бюджетных средств необходимо признать направление бюджетных средств на банковские депозиты, взносы в уставные фонды других юридических лиц и т. п.<sup>1</sup>

Субъектами этого правонарушения в случаях использования бюджетных средств при несоблюдении кодов экономической классификации расходов являются распорядители бюджетных средств, а направление расходов против расходов по программной или функциональной классификации расходов тоже считается правонарушением и подлежит наказанию, но субъектами в таких случаях являются участники бюджетного процесса.

За нарушение бюджетного законодательства к участникам бюджетного процесса применяются: 1) предупреждение о ненадлежащем исполнении бюджетного законодательства с требованием устранения этого нарушения; 2) приостановление операций с бюджетными средствами; 3) приостановление бюджетных ассигнований; 4) уменьшение бюджетных ассигнований<sup>2</sup>.

Должностные лица за нецелевое использование бюджетных средств привлекаются к административной и уголовной ответственности<sup>3</sup>.

Статья 51 Бюджетного кодекса выделяет такие этапы исполнения государственного бюджета по расходам:

- 1) установление бюджетных ассигнований распорядителям бюджетных средств на основе утвержденной бюджетной росписи;
- 2) утверждение смет распорядителям бюджетных средств;
- 3) взятие бюджетных обязательств;
- 4) получение товаров и услуг;

5) осуществление платежей за товары и услуги;

6) использование товаров, работ и услуг для выполнения бюджетных программ.

Статья 46 Бюджетного кодекса Украины как по названию, так и по содержанию посвящена «стадиям исполнения бюджета по расходам и кредитованию». Это название статьи несколько отходит не только от теории финансов и финансового права, где стадией бюджетного процесса считается этап деятельности органа государственной законодательной и исполнительной власти по составлению, рассмотрению, утверждению, исполнению бюджета и контроль за прохождением бюджета — со стадии составления до отчета об исполнении. Причем каждая стадия заканчивается принятием нормативного акта. Бюджетный кодекс Украины, не отрицая существующего определения стадий бюджетного процесса, одну из стадий — исполнение бюджета — делит еще на стадии, без объяснения, чем отличается часть стадии исполнения от целой стадии.

Все знают, что кредит (от лат. credit — он верит) — деньги или товар, предоставляемые кредитором заемщику на определенный срок, по истечении которого они должны быть возвращены, как правило, с уплатой процентов за их использование. В отличие от банковских ссуд ассигнования государственного бюджета выделяются на покрытие государственных затрат безвозвратно и безвозмездно. В современных условиях расходы бюджета осуществляются путем бюджетного финансирования и кредитования — предоставления денежных средств предприятиям, организациям и учреждениям для выполнения мероприятий, предусмотренных в бюджетах и сметах. Бюджетное кредитование определяется, например, в «Порядке обслуживания государственного бюджета по расходам и операциям по предоставлению и возврату кредитов, предоставленных за счет средств государственного бюджета», утвержденном

<sup>1</sup> Научно-практический комментарий к Бюджетному кодексу Украины. — К.: Зовнішня торгівля, 2010. — С. 526.

<sup>2</sup> См. комментарий к ст. 117 Бюджетного кодекса.

<sup>3</sup> См. комментарий к ст. 121 Бюджетного кодекса.

приказом Министерства финансов Украины 30.09.2011 г. Кредитование — это операции по предоставлению средств из государственного бюджета на условиях возвратности, платности и срочности, вследствие которых возникают обязанности перед государственным бюджетом (предоставление кредитов из государственного бюджета), и операции по возврату таких средств в государственный бюджет.

К кредитам из государственного бюджета относятся бюджетные ссуды и финансовая помощь из государственного бюджета на возвратной основе.

Конечно, отпуск кредитов на покрытие расходов — очень нужное и важное мероприятие. И, по всей вероятности, финансовые органы не будут устанавливать такие проценты, как банки, и сроки финансовые органы смогут устанавливать такие, которые не будут затягивать петлю на хозяйстве получателей бюджетных кредитов, т. е. кредитование из бюджетов будет идти на пользу исполнителей операций, в которых нуждаются распорядители средств.

Этот же акт Министерства финансов определяет кредитора — распорядителя средств соответствующего уровня либо получателя бюджетных средств, который наделяется правом на бюджетные ассигнования из государственного бюджета для осуществления операций по представлению кредитов из бюджета, бюджетных ссуд и финансовой помощи на возвратной основе заемщику и обеспечивает возврат таких средств в бюджет.

В нормативных актах о бюджетах (законе о государственном бюджете, решении о местном бюджете) установлены суммы ассигнований, которые детализируются в сметах бюджетных учреждений и являются основанием для получения ассигнований распорядителями этих бюджетных средств.

Статья 48 Бюджетного кодекса Украины установила, что распорядители бюджетных средств берут бюджетные обязательства

и осуществляют платежи только в пределах бюджетных ассигнований, установленных сметами, учитывая необходимость исполнения бюджетных обязательств прошлых лет, учтенных органами Государственного казначейства Украины; это же касается заданий (проектов) Национальной программы информатизации после их согласования с Государственным заказчиком Национальной программы информатизации центральным органом исполнительной власти, определенной Кабинетом Министров Украины.

Непонятно, почему в положении Казначейства перечисляются кредиты и бюджетные ссуды без объяснения их различия. В любом случае и кредит, и ссуда — заемные средства, которые следует вернуть в бюджет (лат. *credimium* — ссуда, долг, *credere* — верить) и то же самое ссуда (по-украински — позичка) — финансовая операция предоставления либо получения денег на определенных условиях — в разных видах: безоблигационная, рентная, государственная, дуальная и т. д.<sup>1</sup>

Отношения, возникающие при получении кредита для выполнения договора с бюджетным учреждением, организацией, не регулируются Бюджетным кодексом Украины, как и указывает ст. 48 Бюджетного кодекса Украины. Требования физических и юридических лиц, возникающие в случаях невыполнения распорядителями бюджетных средств расчетов с исполнителями договоров, из бюджетов не возмещаются, если руководители бюджетных учреждений и организаций, не имея бюджетных ассигнований на эти цели (либо имея их в недостаточном количестве), не могли брать обязанности по их оплате. Поэтому в данных случаях возникают не бюджетные отношения, а гражданско-правовые, где распорядитель бюджетных средств (руководи-

<sup>1</sup> Великий тлумачний словник сучасної української мови; за ред. В. Т. Бусела.— К.: Перун, 2003.— С. 462, 835.

тель организации, учреждения) мог заключать договор и брать на себя гражданско-правовое обязательство расплатиться ассигнованиями из бюджета в размере, предусмотренном в акте о бюджете, а затем и в смете. Заключая этот договор, распорядитель бюджетных средств обязан зарегистрировать его в казначействе, а оно должно взять на учет этот договор и целевое направление средств.

Украинское законодательство, в частности Бюджетный кодекс Украины, применяет 2 термина к определению расходов бюджетов: расходы и траты (по-украински — видатки и витрати). Согласно словарю эти термины почти не отличаются по содержанию.

«Расходы» (по-украински — видатки) используются применительно к распределительным отношениям, когда расходуются централизованные денежные средства фонда государственного и местного бюджетов. Они характеризуются односторонним движением денежных средств, которые не обмениваются на соответствующие эквиваленты. «Траты» (по-украински — витрати) — осуществляются соответствующими субъектами на стадии «обмена и характеризуются двусторонним движением стоимости»<sup>1</sup>.

Если расходы относятся к сфере бюджетных отношений, то траты выходят из этой зоны, они касаются конечного использования бюджетных ресурсов. После выделения ассигнований в утвержденных бюджетах, утверждения смет и распределения расходов по целевому назначению распорядители бюджетных средств берут на себя обязанности, получают товары, работы, услуги; осуществляют платежи, списывают траты за счет распорядителя бюджетных средств, а распорядитель списывает деньги за счет расходов бюджета. Все отношения, которые возникают при взя-

тии обязанностей, получении услуг, товаров, плата за них и использование услуг, товаров по целевому назначению не являются бюджетными отношениями. Бюджетные отношения существуют при утверждении бюджета, установлении бюджетных ассигнований, а в конце со счета распорядителя бюджетных средств будет списана потраченная сумма, выделенная из бюджета для покрытия расходов<sup>2</sup>.

Государственный бюджет Украины исполняется по росписи, утверждаемой Министром финансов Украины в соответствии с бюджетными назначениями в месячный срок со дня принятия закона о Государственном бюджете Украины. Процедура составления росписи определяется приказом Министра финансов. До принятия этой росписи обязательно утверждается временная роспись на определенный период, которая включает:

- роспись доходов Государственного бюджета, которая делится на годовую роспись доходов общего и специального фондов государственного бюджета и помесечную роспись доходов общего и специального фондов государственного бюджета и помесечную роспись доходов общего фонда;
- роспись финансирования государственного бюджета, который делится на годовую роспись финансирования общего и специального фондов Государственного бюджета и помесечную роспись финансирования общего фонда Государственного бюджета;
- роспись ассигнований Государственного бюджета (кроме кредитов), которая делится на годовую роспись ассигнований Государственного бюджета общего и специального фонда Государственного бюджета и помесечная роспись ассигнований общего фонда Государственного бюджета;
- роспись возврата кредитов в Государственный бюджет и выдачи кредитов

<sup>1</sup> Фінанси: підручник; за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова.— К.: Знання, 2008.— С. 165.

<sup>2</sup> Там же.— С. 166.

из государственного бюджета, ежемесячную роспись возврата кредитов в общий фонд Государственного бюджета и выдача кредитов из общего фонда Государственного бюджета;

- годовая роспись расходов специального фонда Государственного бюджета с распределением по видам поступлений; ежемесячная роспись специального фонда Государственного бюджета.

Государственное казначейство доводит до главных распорядителей в течение трех дней выписки из росписи. На этом основании утверждаются сметы, планы ассигнований, планы предоставления кредитов из общего фонда государственного бюджета, планов специального фонда, планов использования бюджетных средств и ежемесячных планов финансирования высших учебных заведений и научных учреждений.

Государственное казначейство Украины осуществляет платежи по поручению распорядителей бюджетных средств в таких случаях:

- 1) наличие бюджетного «обязательства» для платежа в бухгалтерском учете исполнения Государственного бюджета;
- 2) соответствие направления расходования бюджетных средств бюджетным ассигнованиям, предусмотренным в плановых документах;
- 3) наличие у распорядителей бюджетных средств неиспользованных бюджетных ассигнований.

Государственное казначейство устанавливает порядок организационных отношений между органами казначейства, распорядителями, получателями бюджетных средств и другими клиентами Государственного казначейства Украины, а также распределяет обязанности между ними в процессе исполнения государственного бюджета по расходам.

Распорядитель либо любой получатель бюджетных средств имеет полномочия, установленные законом, либо компетенционным

актом. Для их исполнения и предоставляется право распорядителям в рамках их полномочий использовать выделенные в бюджете средства. И почему же распорядитель бюджетных средств (как и получатель) не могут использовать средства на цели, предусмотренные в бюджетном акте, а потом и в смете, заключая договор поставки, либо оказания услуг, а казначейство проконтролирует использование бюджетных средств. Важно ведь не только использовать бюджетные деньги, а вложить их эффективно с большей отдачей.

В нормативно-правовом акте Государственной казначейской службы «Порядок обслуживания государственного бюджета по расходам и операциям по предоставлению и возвращению кредитов, выданных за счет средств государственного бюджета» (утвержден приказом Министерства финансов Украины от 30.09.2011 г. № 1223, зарегистрирован в Минюсте Украины 5 декабря 2011 г. за № 1401/20139) регламентируются организационные взаимоотношения между органами Государственной казначейской службы, распорядителями и получателями бюджетных средств, а также распределение обязанностей и ответственности между ними в процессе обслуживания государственного бюджета по расходам и операциям по выдаче и возврату кредитов за счет бюджетных средств, с учетом требований Бюджетного кодекса Украины и других нормативных актов.

В стадии исполнения государственного и местных бюджетов возникают отношения, которые с трудом можно назвать бюджетными, как об этом говорится в вышеназванном акте, составленном Казначейством и согласованном с Министерством финансов Украины. В этом акте, правда, отмечено, что отношения в процессе обслуживания расходов государственного бюджета и по операциям отпуска и возврата кредитов за счет средств бюджета осуществляются с учетом требований Бюджетного кодекса Украины и других нормативных актов.

Это действительно так, но эти кредитные отношения относятся к бюджетным только потому, что кредиты предоставляются за счет бюджетных средств и возвращаются в бюджет.

Пожалуй, никто не будет возражать против существующих принципов кредитования, применяемых кредитными учреждениями — банками: отпуск средств на условиях возвратности, платности, срочности. И этим кредитование отличалось от финансирования, особенно от сметно-бюджетного. Из официальных финансовых документов вытекает, что возвратность, срочность и платность относятся к бюджетному праву.

Исполнение бюджета по расходам состоит в предоставлении бюджетных средств субъектам — юридическим лицам, которым эти ассигнования были утверждены в акте о соответствующем бюджете. При исполнении бюджета по расходам действует принцип специализации бюджета и бюджетные средства должны расходоваться только по назначению, установленному в актах о бюджете — законе, решении, сметах.

Специализация бюджетных ассигнований — это закрепление расхода на определенную потребность, или приказ представительного органа — Верховной Рады или местного совета исполнительному органу использовать определенную сумму бюджетных средств, проголосовав отдельно за каждую. Чем больше голосований, тем меньше возможности у исполнительных органов изменить волю представителей, являющихся депутатами Верховной Рады и местных советов.

Специализация бюджета предполагает ограничение исполнительных органов в использовании бюджетных средств. Примечательно, что детальное планирование расходов приводит к связыванию инициативы исполнительных органов, поскольку бюджет является единственным источником финансирования бюджетных учреждений.

Различают два правовых режима финансирования расходов, в зависимости от субъектов, которым отпускаются денежные средства для их функционирования:

1) правовой режим финансирования государственных и муниципальных организаций, за которыми имущество закрепляется на праве хозяйственного ведения;

2) финансирование учреждений и организаций, как государственных, так и муниципальных, которые от своей уставной деятельности никаких доходов не получают, а полностью финансируются из государственного или местных бюджетов, т.е. находятся на сметно-бюджетном финансировании.

Бюджетный кодекс Украины ввел в законодательство еще один правовой режим финансирования расходов — бюджетное кредитование. Отношения, возникающие из государственного кредитования, имеют сложный характер, но они возникают на стадии выполнения государственного бюджета по расходам.

Конечно, эти отношения не вписываются ни в один режим финансирования. Данные отношения появились на современном этапе развития рыночной экономики в Украине. С бюджетными отношениями их роднит то, что деньги планируются и выдаются из бюджета, но не безвозвратно, как при финансировании. Кроме того, Бюджетный кодекс Украины устанавливает, что бюджетные кредиты могут выдаваться как возмездно, так и безвозмездно, но с возвратом.

В государственный бюджет включаются расходы, которые имеют свое название «защищенные», т.е. такие, объем которых не может изменяться при проведении сокращения утвержденных бюджетных назначений.

Эти расходы не подлежат сокращению даже в тех случаях, когда дефицит бюджета увеличивается, ибо законодатель вынужден прибегать к секвестру (англ. sequester — наложение ареста, конфискация), т.е. пропор-

циональное сокращение расходных статей бюджета.

Статья 55 Бюджетного кодекса относит к защищенным расходам основного фонда Государственного бюджета:

- оплату труда работников бюджетных учреждений;
- начисления на зарплату;
- приобретение медикаментов и перевязочных материалов;
- обеспечение продуктами питания;
- оплату коммунальных платежей и энергоносителей;
- обслуживание государственного долга;
- текущие трансферты населению. Эти расходы включают оплату льгот, помощь инвалидам, семьям с детьми, многодетным семьям, стипендии, пенсии;
- текущие трансферты местным бюджетам.

Ежегодно отдельной статьей в Законе о Государственном бюджете включался перечень защищенных статей из Бюджетного кодекса и добавлялись еще некоторые расходы, но в Законе о Государственном бюджете Украины на 2012 год такой статьи нет. Поскольку в ст. 55 Бюджетного кодекса Украины изменений пока не вносили, значит, она не теряет своей силы.

Довольно часто в течение бюджетного периода Кабинет Министров Украины вносит изменения в порядок использования средств государственного бюджета. Причем эти изменения вносятся в середине бюджетного периода, а то и позднее. Например, 2012 г. оказался очень тяжелым из-за погодных условий. Под угрозой урожай всех сельскохозяйственных культур. Поэтому Кабинет Министров Украины принимает меры по оказанию помощи агропромышленному комплексу. 1 июля 2012 г. Кабинет Министров Украины принял Постановление «О внесении изменений в Порядок использования средств, предусмотренных в государственном бюджете для осу-

ществления финансовой поддержки субъектов хозяйствования агропромышленного комплекса посредством механизма удешевления кредитов и компенсации лизинговых платежей». Однако источник, за счет которого можно осуществить снижение стоимости кредитов, не указан, а в законе о Государственном бюджете на 2012 г. он тоже не указан. Источником бюджетного кредитования расходов по специальному фонду в 2012 году очень часто назван экологический налог. Неужели так велики поступления по экологическому налогу, что их будет достаточно для финансирования таких расходов?

К расходам бюджета не относятся те суммы, которые выдаются из него на определенное время с непереносимым условием их возврата. Так, нельзя причислить к расходам бюджета погашение долга, получение кредита, выданного на определенное время за установленную плату, средства из бюджета на приобретение ценных бумаг.

Для финансирования расходов по специальному фонду распорядители бюджетных средств могут использовать деньги, только поступившие в специальный фонд бюджета.

Кредиты, выдаваемые распорядителям бюджетных средств, полученные государством в качестве кредитов от иностранных государств, банков, международных организаций для реализации инвестиционных программ, срок действия которых заканчивается в текущем бюджетном периоде, могут предоставляться с их письменного согласия на оплату этих расходов в первом квартале следующего бюджетного периода.

Этой особенностью не обладают ассигнования бюджетного финансирования из общего фонда бюджета. Срок отпуска денег казначейством заканчивается в конце декабря и переводится на первый квартал следующего бюджетного периода, а свои договоры распорядители с заемщиками заключают в 4 квартале.

Кроме того, распорядители бюджетных средств не имеют права заключать договоры с исполнителями услуг, поставщиками товаров и других операций, т.е. брать на себя обязанности оплатить оказанные им услуги, если на эти операции не были отпущены ассигнования из бюджета, либо суммы, которые следует заплатить заемщикам, превышают сумму бюджетных ассигнований, предусмотренных в смете соответствующего бюджета, т.е. это будут недействительные сделки, которые не подлежат никакой оплате.

Взятие в таких случаях на себя обязанности оплаты сделанной работы участниками таких сделок является нарушением вступления процесса и законодательства. Оплатить их в случае совершения в силу ч. 4 ст. 48 Бюджетного кодекса должны в судебном порядке те лица, которые получили их без соответствующих бюджетных ассигнований либо с превышением сумм, установленных в актах о бюджетах, либо сметах, по которым получили распорядители бюджетных средств возможность выполнять свои полномочия, данные им компетенционными актами.

Расходы специального фонда государственного бюджета ежегодно устанавливаются в Законе о Государственном бюджете Украины. Другого перечня нет. Так, ст. 9 Закона о Государственном бюджете Украины на 2012 год установлено, что средства специального фонда Государственного бюджета используются на:

- 1) развитие сети и содержание автомобильных дорог общего использования;
- 2) субвенцию из государственного бюджета местным бюджетам на строительство, реконструкцию, ремонт и содержание улиц и дорог коммунальной собственности в населенных пунктах;
- 3) строительство, реконструкцию, капитальный и текущий ремонт автомобильных дорог общего пользования и дорог, задействованных

при подготовке и проведении в Украине финальной части чемпионата Европы 2012 по футболу;

4) выплаты, связанные с выполнением консульских функций дипломатическими представительствами Украины и функционирование консульских представительств за границей;

5) погашение государственного долга Российской Федерации в соответствии с заключенным соглашением (на это идет 10% средств, полученных за предоставление консульских действий за рубежом);

6) выполнение работ по государственным целевым программам и государственным заказам в сфере космической отрасли;

7) нужды Вооруженных Сил Украины и других созданных в соответствии с законами Украины военных формирований, правоохранительных органов и Оперативно-спасательной службы гражданской защиты Министерства чрезвычайных ситуаций Украины, Государственной специальной службы транспорта в соответствии с утвержденными сметами;

8) дотацию Пенсионному фонду Украины на выплаты пенсий, назначенных по разным пенсионным программам;

9) обеспечение деятельности гражданской авиации в Украине и участие Украины в международных организациях, содержание Государственной авиационной службы Украины;

10) морскую и речную транспортную деятельность и участие Украины в международных организациях морского и речного транспорта, содержание Государственной инспекции Украины по безопасности на морском и речном транспорте;

11) международную деятельность в отрасли рыбного хозяйства;

12) мероприятия, определенные ст. 13 Бюджетного кодекса Украины (абзацы 14–21 ч. 4 ст. 13);

13) накопление (прирост) материальных ценностей государственного материального резерва (за счет источников, определенных в самом Законе о Государственном бюджете), т.е. собственные поступления бюджетных учреждений (в том числе АН Украины и отраслевых академий наук), которые содержатся за счет государственного бюджета, в том числе арендная плата за пользование военным имуществом, имуществом АН Украины и отраслевых академий наук, 50% арендной платы за использование другого имущества, принадлежащего государственным бюджетным учреждениям, а также поступления от реализации материальных ценностей государственного резерва;

14) обслуживание государственного материального резерва;

15) участие украинского персонала органов внутренних дел в миротворческих операциях и другие потребности МВД Украины;

16) программы и мероприятия по защите инвалидов согласно законодательства;

17) приобретение Министерством энергетики и угольной промышленности Украины ценных бумаг в соответствии со ст. 9 Закона Украины «Об упорядочении вопросов, связанных с обеспечением ядерной безопасности»;

18) финансовую поддержку Государственного фонда содействия молодежному жилищному строительству;

19) субвенцию из государственного бюджета местным бюджетам на развитие социально-экономической сферы города Севастополя и других населенных пунктов, в которых дислоцируются воинские формирования Черноморского флота Российской Федерации на территории Украины;

20) государственную поддержку мероприятий по энергосбережению посредством механизма удешевления кредитов (за счет штрафных санкций за нарушение законодательства по вопросам обеспечения эф-

фективного использования энергетических ресурсов);

21) приобретение Фондом социальной защиты инвалидов автомобилей для инвалидов и другие меры защиты инвалидов, используя для этого средства от уплаты инвалидами частично стоимости автомобилей и средства от реализации автомобилей, возвращенных инвалидами;

22) государственную поддержку мероприятий, направленных на уменьшение объемов выбросов парниковых газов, в том числе на утепление помещений учреждений социального обеспечения, развитие международного сотрудничества по вопросам изменения климата. Для этого используются средства, полученные от продажи части установленного количества выбросов парниковых газов, предусмотренных ст. 17 Киотского протокола и Рамочной конвенции Организации Объединенных Наций об изменении климата;

23) выполнение работ в сфере обращения с радиоактивными отходами неядерного цикла и ликвидацию радиационных аварий. Источником финансирования этих расходов предусмотрен экологический налог, который взимается за создание радиоактивных отходов (включая уже накопленные) и/или временных сохраняемых активных отходов их производителей сверх установленного особыми условиями срока;

24) строительство пускового комплекса «Вектор» и эксплуатацию его объектов;

25) сохранение экологически безопасного состояния в зонах отчуждения и обязательного отселения за счет экологического налога;

26) поддержку в безопасном состоянии энергоблоков и объекта «Укрытие» и мероприятия к исключению из эксплуатации Чернобыльской АЭС;

27) реализацию программ помощи Европейского Союза, включающих мероприятия поддержки внедрения Энергетической

## Бюджетное устройство и бюджетная система

стратегии Украины на период до 2030 года эффективного использования энергетических ресурсов стандартизации, метрологии, сертификации, подтверждения соответствия и управления качеством; поддержки реализации государственной экологической политики в сфере транспорта, управления государственными границами; в рамках программ помощи Европейского Союза и остатка средств, источником формирования которых были поступления в рамках помощи Европейского Союза. Порядок использования названных средств по программам помощи Европейского Союза на основе заключенных международных договоров Украины определяется Кабинетом Министров;

28) субвенцию из государственного бюджета местным бюджетам на финансирование мероприятий социально-экономической компенсации риска населения, проживающего на территории зоны наблюдения, представляются от сборов на социально-экономическую компенсацию риска населения, проживающего на территории зоны наблюдения;

29) осуществление природоохранных мероприятий за счет экологического налога и 30% денежных штрафов за нарушение законодательства об охране окружающей природной среды вследствие хозяйственной и другой деятельности;

30) защиту от вредного воздействия вод сельских населенных пунктов и сельскохозяйственных угодий (за счет экологического налога и платежей за вред, нанесенный нарушениями законодательства об охране окружающей среды);

31) государственную поддержку отрасли животноводства;

32) реализацию отходов Программы утилизации твердого ракетного топлива;

33) государственную поддержку развития хмелеводства, закладку молодых садов, ягодников;

34) реализацию инвестиционных программ, в том числе предоставлением трансфертов;

35) государственное льготное кредитование сельских застройщиков;

36) увеличение уставного капитала Национальной акционерной компании Укграгролизинг для покупки технических средств с передачей их на условиях финансового лизинга;

37) увеличение уставного фонда «Государственный фонд содействия молодежному жилищному строительству»;

38) мероприятия, связанные с формированием государственного Резервного семенного фонда;

39) представление кредитов фермерским хозяйствам и еще кредиты по 7 позициям.

В статье 9 Закона о Государственном бюджете на 2012 г. очень детально названы статьи расходов, которые будут финансироваться из специального фонда на нужды, перечисленные в Законе о Государственном бюджете. В статье 1 Закона о Государственном бюджете на 2012 г. расходы специального фонда Государственного бюджета Украины утверждены в сумме 45 236 138,5 тыс. гривен. Расходы специального фонда расходуются только по целевому назначению, а размеров источников этих средств в Законе нет. Чаще всего на эти нужды расходуются суммы экологического налога. Очень жаль, что не будут опубликованы отчетные данные по доходам и расходам Государственного бюджета, а также по источникам формирования в части финансирования и отдельно в части кредитования. Этого требует принцип прозрачности, введенный в Бюджетный кодекс Украины.

Исполнение местного бюджета осуществляет исполнительный орган местного совета.

Местные бюджеты включают расходы на исполнение полномочий органов власти Автономной Республики Крым, местных госу-

дарственных администраций и органов местного самоуправления. В Украине Бюджетный кодекс содержит требование: местные бюджеты, опираясь на основные принципы бюджетной системы Украины, должны быть сбалансированными, т. е. утверждаются их полномочия на осуществление расходов.

Затраты местных бюджетов формируются в соответствии с разграничением Бюджетным кодексом Украины (ст. 88–90) расходов между бюджетами. Статья 13 Бюджетного кодекса и ежегодный закон о Государственном бюджете Украины содержит перечень расходов местных бюджетов из специального и общего фондов.

Местные бюджеты включают в специальные фонды затраты бюджета развития. Средства бюджета развития используются на реализацию программ социального развития территорий, связанных с инвестициями, погашением местного долга. Правда, широкого применения бюджет развития пока не получил.

Бюджетный кодекс Украины запрещает финансировать расходы, не отнесенные на местные бюджеты, одновременно финансировать в течение бюджетного периода расходы бюджетных организаций из разных бюджетов одновременно, кроме случаев финансирования таких расходов по решениям местных советов за счет свободных остатков бюджетных средств, либо при перевыполнении доходной части общего фонда бюджета и при отсутствии задолженности по финансированию защищенных расходов. Правда, это такие условия, которые местным органам самоуправления выполнить очень тяжело, при этом практика свидетельствует о том, что от источников, установленных ст. 71 Бюджетного кодекса Украины, денег в бюджеты развития местных бюджетов почти не поступает.

К затратам (расходам) бюджета развития местных бюджетов относятся:

1) погашение местного долга;

2) капитальные расходы, включая капитальные трансферты другим бюджетам (кроме капитальных расходов, которые осуществляются за счет поступлений специального фонда местных бюджетов и определены пп. 2–15 ч. 2 ст. 69, т. е. части доходов местных бюджетов, не учитываемых при определении объема межбюджетных трансфертов;

3) взносы органов власти Автономной Республики Крым и органов местного самоуправления в уставной капитал субъектов хозяйствования;

4) проведение экспертной денежной оценки земельного участка, подлежащего продаже в соответствии со ст. 128 Земельного кодекса Украины, за счет аванса, внесенного покупателем земельного участка. На эти поступления и рассчитывал законодатель, включая в Бюджетный кодекс Украины эту статью. Но Верховная Рада Украины пока не приняла закон о продаже и цене украинской земли. Поэтому поступлений от этого источника, который считается основным в бюджете развития, пока нет.

Бюджет развития должен стать реальным инструментом обеспечения развития территорий, однако все вместе поступления в бюджеты развития местных бюджетов составляют не более 2,5–3% всех доходов. В последние годы перечень доходов бюджетов развития специальных фондов местных бюджетов должны были увеличиться за счет включения в местные бюджеты поступлений единого налога для субъектов малого предпринимательства. Опять собирались исполнительные органы отдать местным бюджетам налог на роскошь, но воз и ныне там. Законодатель не может уже столько лет решить, что же такое роскошь и как ее облагать.

Последней, четвертой стадией бюджетного процесса является годовой отчет о выполнении закона о Государственном бюджете.

Согласно ст. 61 Бюджетного кодекса годовой отчет об исполнении закона о Государственном

бюджете Украины подается Кабинетом Министров Украины Верховному Совету Украины, Президенту Украины и Счетной палате не позднее 1 мая года, идущего за отчетным.

Годовой отчет об исполнении закона «О Государственном бюджете Украины» включает 17 позиций всевозможных финансовых отчетов, которые связаны с Государственным бюджетом, но они не входили в содержание закона о Государственном бюджете:

- 1) отчет о финансовом балансе Государственного бюджета;
- 2) отчет об исполнении Государственного бюджета Украины (включая отчеты об исполнении показателей по форме дополнений к Закону о Государственном бюджете Украины). Вот за эти показатели и голосовали депутаты;
- 3) отчет о финансовых результатах выполнения государственного бюджета;
- 4) отчет о движении денежных средств;
- 5) отчет о собственном капитале;
- 6) информация о выполнении защищенных статей Государственного бюджета Украины;
- 7) отчет о бюджетной задолженности;
- 8) отчет об использовании средств Резервного фонда государственного бюджета;
- 9) отчет о состоянии государственного долга;
- 10) отчет об операциях по государственным гарантийным обязательствам;
- 11) сводные показатели отчетов об исполнении бюджетов;
- 12) информацию об исполнении местных бюджетов, включая информацию о состоянии местного долга;

13) информацию об осуществленных операциях с государственным долгом;

14) информацию о предоставленных государственных гарантиях;

15) информацию о достижениях запланированной цели, заданий и результативных показателях главными распорядителями средств государственного бюджета в пределах бюджетных программ;

16) информацию об исполнении текстовых статей закона о Государственном бюджете Украины;

17) другую информацию, признанную Кабинетом Министров Украины необходимой для пояснения отчета.

Вся эта информация, конечно, интересна депутатам. Но они, утверждая отчет об исполнении Государственного бюджета с дополнениями, берут на себя ответственность за то, что они утвердили полтора года назад, и спросить с руководства исполнительных органов, которые, как сказано теперь в Бюджетном кодексе Украины, управляли финансами, так ли все выполнили, как они утвердили.

На родине определения «бюджет» как основного финансового закона отчет об исполнении бюджета утверждается иначе. На голосование выносятся те же вотумы (вотум — показатель, который ставился на голосование при утверждении закона), за которые голосовали парламентарии. Конечно, для этого нужно время, а у наших парламентариев нет времени, чтобы проголосовать за любой закон.

### Библиография

1. Иловайский С. И. Учебник финансового права.— Одесса, 1904.;
2. Лазаревский Н. И. Конституционное право / Н. И. Лазаревский.— СПб., Т. 1.— 1908.;
3. Трубин В. Ю. Нецелевое использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение Бюджетного законодательства: автореф. дис. ... канд. наук / В. Ю. Трубин.— Саратов, 2011.

**References (transliterated)**

1. Ilovaiskii S. I. Uchebnik finansovogo prava.— Odessa, 1904.;
2. Lazarevskii N. I. Konstitutsionnoe pravo / N. I. Lazarevskii.— SPb., T. 1.— 1908.;
3. Trubin V. Yu. Netselevoe ispol'zovanie byudzhetnykh sredstv kak osnovanie otvetstvennosti za narushenie Byudzhetnogo zakonodatel'stva: avtoref. dis. ... kand. nauk / V. Yu. Trubin.— Saratov, 2011.