

1.

УДК 347.73:336.22(477)(094)

Якимчук Н. Я.

## ВПЛИВ БЮДЖЕТНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ НА ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ <sup>1</sup>

*У статті висвітлено питання взаємного впливу положень Бюджетного та Податкового кодексів України на формування податкової політики та необхідність вироблення цілісної бюджетно-податкової політики держави. Зазначено суперечності між Податковим та Бюджетним кодексами України, а також недосконалість регулювання ними відносин у сфері бюджетного відшкодування.*

**Ключові слова:** бюджетно-податкова політика, бюджетно-правове регулювання; податково-правове регулювання; контроль щодо виконання бюджету за видатками.

Формування належного правового регулювання фінансових відносин можливо здійснювати лише за врахування стану економіки і на базі напрацьованої фінансової політики держави, яка комплексно реалізується за усіма напрямками публічної фінансової діяльності. Податково-бюджетна політика є центральним елементом фінансової політики держави, на вироблення якої впливає цілий комплекс чинників, як економічного і політичного, так і правового характеру. Проте важливо зазначити, що шляхи впровадження податкової та бюджетної реформ часто не відповідають поточним завданням економіч-

ної політики держави, через те, що здебільшого податковий і бюджетний напрями фінансової політики держави розглядаються як дві відокремлені категорії. Так, бюджетна та податкова політика мають власні цілі і напрями реалізації, однак вони є взаємопов'язаними, і неузгоджене їх здійснення призводить до розбалансування економіки держави. Відповідно, і положення основних нормативно-правових актів фінансового законодавства, таких як Бюджетний кодекс України та Податковий кодекс України, перебувають у взаємозв'язку, зміни до одного з них вимагають внесення адекватних змін до іншого. Систе-

<sup>1</sup> Статтю опубліковано за результатами «круглого столу» «Реформування податкової системи в контексті принципу верховенства права», що відбувся в НаУКМА 26 січня 2011 р.

ма податково-бюджетних відносин є досить складною та масштабною, а отже потребує комплексного підходу до подолання проявів наявних у ній суперечностей.

Деякі принципові підходи щодо розв'язання бюджетно-податкової проблематики висвітлювали у працях зарубіжні та вітчизняні дослідники, зокрема: Р. Блекер, Р. Бродвей, Р. Бірд, А. Грінспен, І. Курилець, Ф. Лоренс, Р. Клейн, С. Мойсєєв, Дж. Мартінес-Васк, І. Трахтенберг, І. В. Алексєєв, О. І. Бланк, О. Д. Василик, О. С. Власюк, А. Г. Гончарук, І. О. Лютий, І. Р. Михасюк, А. І. Мокій, В. М. Опарін, В. А. Пасічник, А. М. Подерьогін, Д. В. Полозенко, І. Я. Чугунов, В. М. Федоров та інші. Однак у працях більшості вчених досліджуються і податкова, і бюджетна реформи, не в комплексі, а окремо. В юридичних же дослідженнях питання взаємного впливу податкової та бюджетної політики і, відповідно, основних правових джерел податкового та бюджетного права практично не досліджене.

Метою статті є висвітлення окремих питань впливу положень Бюджетного кодексу України на формування податкової політики та його взаємодії з Податковим кодексом України.

Прийняття Бюджетного кодексу України 8 липня 2010 року (далі – БК України) стало логічною передумовою прийняття та впровадження в дію Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року (далі – ПК України). Саме в БК України було закріплено такий обов'язковий платіж до місцевих бюджетів, як податок на нерухомість, новий підхід до розмежування податкових платежів між бюджетами. Необхідність формування єдиної бюджетно-податкової політики також впливає саме з положень ч. 4 ст. 33 БК України 2010 року, де вказано, що бюджетна декларація як основний плановий документ, який закріплює засади бюджетної політики на наступний бюджетний рік, ґрунтується на прогностичних і програмних документах економічного та соціального розвитку, які містять, зокрема, положення щодо пріоритетних завдань податкової політики. Взаємодія ж положень БК України та ПК України має багатовекторний характер. У межах статті усі аспекти цієї взаємодії охопити неможливо. Тому зупинимося лише на окремих із них.

1. Новація ч. 3 ст. 5 БК України щодо визнання бюджетів районних у місті рад елементом бюджетної системи, що по суті є нормативним закріпленням усталеного в реальності явища, викликала необхідність визначення на рівні закону доходних надходжень до цих бюджетів, в тому числі податкового характеру. Згідно зі ст. 68 БК України склад доходів та видатків бюджетів районів у містах (у разі їх створення) ви-

значається міською радою відповідно до повноважень, переданих районним у містах радам. Тобто, питання закріплення окремих видів доходів за бюджетами районів у місті вирішують міські ради, єдиним критерієм при цьому є обсяг повноважень, переданих районним у містах радам від міських рад. Однак у БК України нічого не зазначено про межі повноважень міської ради із закріплення доходних джерел за бюджетами районних у місті рад і чи можуть закріплюватись за ними окремі податкові надходження, які згідно з ст. 64 БК України та ст. 10 та 12 ПК України мають надходити до міського бюджету. Невирішеним це питання є і на рівні ПК України.

2. Важливим питанням фінансового права є відповідність і однозначність взаємопов'язаних термінів. Тому позитивом є приведення у відповідність положень БК України та ПК України щодо визначення дефініцій окремих з них. Так, в ч. 2 ст. 9 БК України регламентовано, що податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Натомість БК України 2001 року, який втратив чинність, до податкових надходжень відносив і «інші обов'язкові платежі». Така редакція БК України 2010 року відповідає концепції ПК України, згідно зі ст. 6 якого саме сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України. Відповідно лише платежі, що є податками і зборами згідно з ПК України, можуть визнаватись податковими надходженнями бюджету. Однак у зв'язку з цим постає запитання про можливість віднесення до податкових надходжень таких нарахувань, як штраф та пеня, які входять до обсягу податкового боргу. Виходячи з нового визначення терміна «податкові надходження», такими є лише кошти, що надходять як податкові платежі в сумі податкового зобов'язання, проте це не стосується нарахувань, які платники податків сплачують як штраф та пеню.

3. У ст. 2 БК України закріплено оновлену редакцію дефініції терміна «видатки бюджету», згідно з якою до таких не належать витрати бюджету, пов'язані з поверненням надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету і проведення їх бюджетного відшкодування. Такий підхід законодавця дає змогу більш чітко відмежувати видатки бюджету від названих витрат, створити більш чіткий бюджетно-правовий механізм повернення сум переплати податкових надходжень та бюджетного відшкодування. Проте слід зазначити, що автори БК України не

передбачили окремих положень, які б встановили механізм здійснення витрат бюджету на повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування, в той час як питання здійснення таких витрат бюджету, як видатки бюджету, погашення боргу, надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів, дістали окреме належне врегулювання в БК України шляхом встановлення в окремих його статтях механізмів їх здійснення в межах стадії виконання бюджету. Не вирішене це питання і в ПК України. Щоправда, слід визнати, що не є завданням податкового законодавства регулювання відносин у сфері витрат бюджету. Однак, зважаючи на економічну, соціальну та політичну вагу питання бюджетного відшкодування, воно має бути вирішене саме на рівні закону, передусім у БК України, а не на підзаконному рівні. Так, питання виконання рішень про бюджетне відшкодування та повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів врегульовано Постановою Кабінету Міністрів від 9 липня 2008 р. № 609 «Про затвердження Порядку виконання рішень про стягнення коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти державного та місцевих бюджетів, або бюджетних установ».

4. Вкрай важливим питанням як для бюджетного, так і податкового права є питання подання і розгляду законопроектів, що впливають на показники бюджету. Це питання частково врегульоване ст. 27 БК України. Важливими змінами, які прямо впливають на правове регулювання податкових відносин, що викликані прийняттям БК України 2010 року, є: 1) зміна крайнього терміну прийняття законів України або їх окремих положень, які зменшують надходження бюджету з 15 серпня на 15 липня року, що передує плановому; 2) якщо закони приймаються пізніше вказаного періоду, вони вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим; 3) якщо в БК України 2001 року такі вимоги поширювались і на закони, які впливали на збільшення доходів бюджету, то БК України 2010 року такого обмеження не містить і його вимоги стосуються лише зменшення доходів. Водночас, у ст. 3 ПК України, яка присвячена податковому законодавству України, не міститься ні посилань на БК України як нормативно-правовий акт, який може врегульовувати окремі питання податкових відносин, ні особливостей введення в чинність законів (окремих їх положень) з питань оподаткування, які були б урівноважені з вимогами БК України. Власне, і сам ПК України набув чинності з порушенням вимог ст. 27 БК України 2001 року.

5. Важливо зазначити, що новації БК України та ПК України в частині регулювання питання місця сплати податків також взаємодіють і потребують узгодження. Закріплено вимогу, що прямо пов'язана з питанням сплати податків. Загальні питання податкової адреси платника податків та реєстрації і обліку платників податків в органах державної податкової служби врегульовано відповідно у статтях 45 і 63 ПК України. Однак на відносини визначення місця сплати податків прямо впливають і положення БК України. Так, згідно з ч. 8 ст. 45 БК України у разі зміни місцезнаходження суб'єктів господарювання – платників податків сплата визначених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів) після реєстрації здійснюється за місцем попередньої реєстрації до закінчення поточного бюджетного періоду. ПК України такої вимоги не містить, а тому вказані положення БК України і ПК України мають діяти в комплексі.

6. Актуальним є також питання коригування в БК України 2010 року компетенції органів державної виконавчої влади в сфері здійснення контролю щодо виконання бюджету за доходами, які прямо стосуються податкових відносин: 1) в ч. 1 ст. 45 БК України встановлено право Міністерства фінансів України погоджувати рішення центрального податкового органу про розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань платників податків чи податкового боргу на строк, що виходить за межі одного бюджетного періоду, стосовно загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів); 2) в ч. 3 ст. 45 БК України вперше встановлено повноваження Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад координувати діяльність відповідних органів стягнення щодо виконання визначених для територій показників доходів бюджету; 3) відповідно до ч. 7 ст. 45 БК України перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету згідно з бюджетною класифікацією в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, а також загальні вимоги щодо обліку доходів бюджету визначаються Кабінетом Міністрів України, тоді як раніше перелік таких органів встановлювався в щорічних законах про Державний бюджет. Окремі положення БК України, які стосуються питання контролю щодо виконання бюджету за доходами, навпаки розширюють компетенцію органів державної податкової служби. Так, вони згідно з ч. 2 ст. 50 та ч. 9 ст. 17 БК України визнаються органами стягнення простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою (АР Крим, територіальною

громадою) за кредитами з бюджету (враховуючи плату за користування такими кредитами (пози- ками) та пеню), а також за кредитом (позикою), залученим державою (АР Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію.

Отже, реалізація стратегічних функцій бюджетно-податкової політики потребує подальшого реформування та взаємоузгодження податкового та бюджетного законодавства. Усунення суперечностей та заповнення «білих плям» у регулюванні податково-бюджетних відносин неможливе без комплексного аналізу стану взає-

мовпливу положень БК України та ПК України, врахування потреб громадянського суспільства і гарантування прозорості податкового та бюджетного механізмів. Подальший розвиток наукових досліджень у сфері подолання суперечностей у податково-бюджетному регулюванні відносин в сфері доходів бюджетів має здійснюватися в напрямку вивчення можливостей податкового стимулювання економічного розвитку та інноваційних процесів, вироблення цілісної бюджетно-податкової політики держави з наступним коригуванням бюджетного та податкового законодавства.

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI // Урядовий кур'єр. – 2010. – 17 серпня. – № 151.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Голос України. – 2010. – 4 грудня. – № 229–230.
3. Карпінський Б. А. Особливості прояву економічних суперечностей у податково-бюджетній сфері економіки / Б. А. Карпінський, Н. С. Залуцька // Науковий вісник НЛТУ України : збірник науково-технічних праць. – Львів : НЛТУ України, 2007. – Вип. 17.4. – С. 156–163.
4. Пасічник В. А. Вплив бюджетно-податкової політики на утворення та розподіл доходу основних секторів економіки / В. А. Пасічник // Наукові праці НДФІ. – 2008. – № 1 (42). – С. 9–21.

*N. Yakymchuk*

## INFLUENCE OF BUDGETARY CODE OF UKRAINE ON FORMING GOVERNMENT TAX POLICY

*The issues of mutual influence of Budgetary and Tax Codes of Ukraine provisions on forming government tax policy are cleared up in the article. The author underlines the necessity of developing the unified budgetary and tax policy in the country. Contradictions between Budgetary and Tax Codes of Ukraine and imperfection of their regulating relations in the reimbursement from budget are stated.*

**Keywords:** budgetary and tax policy, budgetary legal regulation; tax legal regulation; fulfillment control of budget of incomes.