

БЮДЖЕТНЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, ЙОГО ПОНЯТТЯ ТА ОЗНАКИ

Визначено основні ознаки бюджетного зобов'язання як фінансово-правової категорії, сторони такого зобов'язання задля подальшого наукового вивчення підстав виникнення бюджетних зобов'язань та їх виконання.

Дослідження проводилось із застосуванням діалектичного методу. Основним спеціально-юридичним методом дослідження, що застосовувався в дослідженні, є метод юридичної герменевтики, який полягає в інтерпретації юридичних текстів.

Приділено увагу генезису (становленню) фінансово-правової категорії бюджетного зобов'язання. Коротко висвітлено співвідношення категорій "зобов'язання" та "бюджетне зобов'язання", відмежування його від зобов'язань приватно-правового характеру. Також досліджено проблеми юридичного закріплення та визначення поняття "бюджетне зобов'язання". У висновках наведено можливі шляхи вдосконалення його правового закріплення.

Детально та послідовно охарактеризовано ключові ознаки бюджетного зобов'язання як категорії фінансово-правової, що впливають із положень бюджетного законодавства. Виокремлено п'ять ключових ознак бюджетного зобов'язання, а саме: бюджетне зобов'язання 1) є публічним визнанням з боку органу Казначейства того, що його буде оплачено коштами бюджету; 2) відповідає бюджетному асигнуванню (здійснюється відповідно до нього); 3) є похідним, оскільки виникає на основі первинного зобов'язання; 4) має часові межі, що відповідають бюджетному періоду; 5) передбачає, що його сторонами є розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів та орган Казначейства як уповноважений державою (територіальною громадою) орган (законний представник власника). Серед іншого розглянуто проблеми юридичної техніки, що виникають під час формулювання норм Бюджетного кодексу України в частині регулювання бюджетних зобов'язань.

Автором порушено питання необхідності проведення окремого дослідження щодо підстав виникнення бюджетних зобов'язань та їх виконання.

Ключові слова: фінансово-правове зобов'язання, бюджетне законодавство, казначейський контроль, виконання бюджетів, бюджетне зобов'язання, бюджетне фінансове зобов'язання, ознаки бюджетного зобов'язання, операції з бюджетними коштами.

Вступ. Актуальність проблематики. Правовідносини щодо формування, розподілу, використання бюджетних коштів, звітування про таке використання, а також контролю додержання бюджетного законодавства відбуваються в ході бюджетного процесу та становлять окрему сферу правового регулювання та наукового дослідження. Бюджетний процес характеризується своєю циклічністю, стадійністю, послідовністю процедур, особливою правовою регламентацією. Його ключовою стадією є виконання бюджетів, мета якого полягає у фінансовому забезпеченні публічного функціонування держави та місцевого самоврядування, а інші стадії існують виключно для забезпечення та аналізу ефективності такого виконання. Важко не погодитися, що прогнозування, планування та звітування як стадії бюджетного процесу були б не тільки недоречними, а й незрозумілими без стадії виконання. Виконання бюджетів, зокрема за видатками та кредитуванням, як специфічний вид фінансових правовідносин також має свою внутрішню сталу структуру, зокрема, відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 46 Бюджетного кодексу України (далі – БК України) полягає в почерговому встановленні асигнувань відповідно до бюджетних призначень, затвердженні документів з виконання бюджетів та в майбутньому – взятті бюджетних зобов'язань, що передусім призводить до виконання бюджетних програм в частині одержання товарів, робіт і послуг та їх оплати. Доктор юридичних наук, професор Наталія Якимчук зауважує, що бюджетне зобов'язання є центральним елементом механізму виконання бюджету за видатками як етапу бюджетного процесу [6, с. 478], що є цілком логічним, адже шляхом взяття бюджетних зобов'язань відбувається виконання бюджетних програм та здійснення видатків бюджетів. Це дає нам можливість виокремити категорії "бюджетне

зобов'язання" центральне місце у відносинах виконання бюджетів за видатками та кредитування.

Постановка проблеми. Бюджетне законодавство має довгий, непростий шлях свого розвитку та формування, і цей процес триває й досі. Сучасні науковці у своїх дослідженнях не перебувають осторонь вивчення проблем фінансово-правового регулювання, що виникають у результаті постійного і часто несистемного коригування джерел фінансового законодавства, обумовлених упровадженням реформ та необхідністю виконання міжнародних зобов'язань держави України тощо.

Динамічність бюджетного законодавства пов'язана зі швидкозмінною політичною та економічною кон'юктурою. Таке постійне коригування правових засад функціонування фінансово-правової сфери може тривати довго, навіть незважаючи на те, що Україна обрала шлях євроінтеграції та зобов'язалась неухильно дотримуватися принципу стабільності фінансової політики. Водночас зовнішній вплив на бюджетне законодавство пояснюється залежністю від необхідності виконання завдань держави, зміни курсу або напряму державної політики, одразу зумовлює коригування фінансово-правових норм. Такі неочікувані події, як пандемія COVID-19, російська агресія та повномасштабне військове вторгнення на територію України продемонстрували нам залежність бюджетного законодавства від політики держави. Адже виконання функцій держави безпосередньо залежить від фінансово-ресурсного забезпечення, порядку його розподілу та використання. Доречно згадати, що Лідія Воронова, український правознавець та відомий фахівець у галузі фінансового права, доктор юридичних наук, професор, стверджувала, що зазвичай закон відзначається стабільним характером і тривалим існуванням, але закони, які регулюють

фінансові відносини в умовах перехідного періоду, не можуть існувати довго, отже, за своєю суттю будуть швидкоплинними [2, с. 58].

Поняття "бюджетне зобов'язання" не є новим для бюджетного законодавства, однак його правове закріплення та науковий аналіз мають бути кращими. Водночас ми спостерігаємо, як законодавець намагається розширити категорію зобов'язань у бюджетному законодавстві, постійно з'являються нові види фінансово-правових зобов'язань.

Однак поряд із цим у правозастосовній практиці склалися доволі неоднозначні підходи до розуміння бюджетних зобов'язань, часто ототожнюються така суто фінансово-правова категорія, як цивільне зобов'язання в розумінні ст. 509 ЦК України, та господарське зобов'язання в розумінні, що закріплене в ст. 173 ГК України. Таке ототожнення призводить до розмиття на практиці межі між бюджетно-правовим та приватно-правовим регулюванням відносин у сфері взяття та виконання зобов'язань, що мають публічну природу.

Формулювання мети та об'єкта дослідження.

Метою цього дослідження є визначення поняття та основних ознак бюджетного зобов'язання як фінансово-правової категорії, визначення його напрямів задля подальшого наукового вивчення підстав для виникнення бюджетних зобов'язань та їх виконання. Об'єктом дослідження є категорія "бюджетне зобов'язання" як фінансово-правове явище. Така категорія є публічно-правовою і, відповідно, є різновидом публічно-правових зобов'язань.

Методологію дослідження стало звичне для юридичної науки застосування діалектичного методу, зокрема способи аналізу, спостереження, зіставлення, ідеалізації. Водночас основним спеціально-юридичним методом, що застосовувався в дослідженні, є метод юридичної герменевтики, що полягає в інтерпретації юридичних текстів. На останньому дослідження й було зосереджено.

Виклад основного матеріалу. Визначення поняття "бюджетне зобов'язання" закріплене в п. 7 ч. 1 ст. 2 БК України як "будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому" [1].

Сучасне визначення поняття бюджетного зобов'язання, що нормативно закріплене в БК України, не піддавалось уточненню чи зміні, починаючи з часу його прийняття, однак Мінфіном було введено додаткову категорію: "бюджетне фінансове зобов'язання". На виконання статей 43, 46, 48, 51, 112, 116–118 Бюджетного кодексу України та з метою забезпечення контролю органами Державної казначейської служби України в разі взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів, які перебувають на казначейському обслуговуванні, удосконалення механізмів використання бюджетних коштів та управління бюджетними коштами наказом Міністерства фінансів України (далі – Мінфін) від 02.03.2012 № 309 було затверджено Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України. Цим порядком було введено в обіг, зокрема, такі поняття, як: "бюджетне фінансове зобов'язання", "довгострокове зобов'язання". Варто зазначити, що "бюджетне фінансове зобов'язання" існувало й задовго до

прийняття БК України 2010 року на підзаконному рівні й відтоді майже не відчувало значного коригування.

Питання обґрунтованості введення Мінфіном, на підзаконному рівні, категорії "бюджетне фінансове зобов'язання", визначивши їх через поняття самого бюджетного зобов'язання залишається і досі нез'ясованим. У БК України відсутні норми, що вказують на необхідність диференціації та класифікації бюджетних зобов'язань. Навіть у частині 5 статті 48 БК України зазначається, що Казначейство України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету без жодних вказівок щодо реєстрації "бюджетних фінансових зобов'язань". Водночас за суттю "бюджетне фінансове зобов'язання" та "бюджетне зобов'язання" – різні категорії. Якщо бюджетне зобов'язання "резервує" відповідну суму бюджетних коштів у межах обсягу бюджетного асигнування, то виникнення бюджетного фінансового зобов'язання за результатами перевірки Казначейством первинних документів бухгалтерського обліку *створює бюджетну заборгованість*, яка погашається шляхом подання розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів платіжних документів.

Зазначимо, що в положеннях БК України немає згадки щодо бюджетних фінансових зобов'язань, а також норм, якими закріплено повноваження Мінфіну щодо врегулювання таким чином відносин щодо бюджетних зобов'язань. У ч. 7 ст. 48 БК України лише закріплено повноваження Міністерства фінансів України визначати порядок здійснення реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів.

Здійснюючи аналіз бюджетного законодавства, варто виокремити такі *ключові ознаки бюджетного зобов'язання*. Отже, бюджетне зобов'язання :

1) є публічним визнанням, в особі органу Казначейства, зобов'язання таким, що буде оплачено коштами бюджету. Першою ціллю бюджетного зобов'язання є своєрідне "резервування" розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів (надалі за текстом – РБК (ОБК) коштів бюджету в межах бюджетного асигнування, що надане головним розпорядником бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення (ч. 1 ст. 23 БК України) [1]. Відповідно до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженого наказом Мінфіну від 24.01.2012 № 44, у бюджетній звітності про бюджетну заборгованість у кредиторській заборгованості відображається сума заборгованості, що виникла на звітну дату під час виконання кошторису (плану використання бюджетних коштів) за бюджетними зобов'язаннями, взятими на облік органами Казначейства в поточному та минулих звітних роках. Водночас у ч. 3. ст. 48 БК України зазначається, що "операції протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взято зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), є недійсними. За такими операціями не виникають бюджетні зобов'язання та не утворюється бюджетна заборгованість" [1]. Це положення демонструє нам практичну проблему виокремлення ознак бюджетного зобов'язання, адже в законі *немає єдиних підстав виникнення бюджетних зобов'язань*, не визначено конкретний момент, з якого бюджетне зобов'язання стає фінансово-правовою категорією, не при-

діляється увага механізму скасування бюджетного зобов'язання або анулювання (зняття з реєстрації). У законі також не розмежовані, а часом доволі заплутано згадуються операції щодо бюджетних зобов'язань, якот: виникнення, взяття, реєстрація, здійснення, облік тощо. Пропонуємо ще раз звернути увагу на зазначене вище положення ч. 3 ст. 48 БК України, з якого випливає, що саме в результаті взяття бюджетного зобов'язання утворюється бюджетна заборгованість (на стадії виконання бюджетів за видатками), а відповідність його бюджетному асигнуванню є його наступною, окремою, не менш важливою ознакою, що буде зазначено нижче. Водночас публічне визнання бюджетної заборгованості неможливе само собою, а слідує за певними адміністративно-процедурними діями, а саме – реєстрацією бюджетних зобов'язань. У ч. 5 ст. 48 БК України визначено, що Казначейство України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів і відображає їх у звітності про виконання бюджету. Так само, відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, що затверджений наказом Мінфіну від 02.03.2012 № 309, орган Казначейства здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників і одержувачів бюджетних коштів відповідно до поданих ними Реєстрів бюджетних зобов'язань і документів, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання. Без реєстрації (взяття на облік) органом Казначейства зобов'язань такі зобов'язання не вважаються бюджетними. Отже, факт реєстрації або взяття на облік бюджетного зобов'язання є ключовим юридичним фактом для набуття зобов'язанням правового режиму бюджетного зобов'язання. Варто звернути увагу, що у визначенні поняття "бюджетне зобов'язання" в ст. 2 БК України законодавець не виділяє факт реєстрації органом Казначейства як ознаку, що характеризує таку категорію. Реєстрація Казначейством взятого бюджетного зобов'язання розпорядниками бюджетних коштів є також підтвердженням передусім відповідності бюджетного зобов'язання бюджетному асигнуванню (призначенню), паспорту бюджетної програми;

2) відповідає бюджетному асигнуванню (здійснюється відповідно до нього). У п. 6 ч. 1 ст. 2 БК України бюджетне асигнування визначається як "повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження" [1]. Виходячи із цього визначення, бачимо, як між собою корелюються такі категорії, як бюджетне зобов'язання та асигнування: останнє надається для взяття бюджетних зобов'язань, які, у свою чергу, здійснюються відповідно до бюджетних асигнувань. Одразу помічаємо деякі термінологічні особливості, виходячи з наведеного у статті 2 БК України визначення поняття "бюджетного асигнування": щодо терміна "бюджетні зобов'язання" вживається слово "беруть", а під час визначення поняття "бюджетного зобов'язання" вказується, що вони "здійснюються". Далі слід зазначити, що з визначення поняття "бюджетне асигнування" випливає, що бюджетні зобов'язання беруть передусім розпорядники бюджетних коштів, але, зважаючи на положення п. 9 ч. 5 ст. 22 та ст. 46 БК України, бюджетні зобов'язання беруться й одержувачами бюджетних коштів відповідно до бюджетних асигнувань,

які доведені до них головним розпорядником бюджетних коштів (відповідальним виконавцем бюджетної програми) згідно з бюджетною програмою, до виконання якої залучені такі одержувачі бюджетних коштів. Також варто звернути увагу, що в ч. 1 ст. 48 та п. 4 ч. 5 ст. 22 БК України зазначено, що обсяг бюджетних асигнувань встановлюється розпорядникам бюджетних коштів кошторисом. Проте, зважаючи на п. 46 Порядку складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228, для окремих розпорядників бюджетних коштів, а саме вищих навчальних закладів та наукових установ та закладів охорони здоров'я, бюджетні асигнування можуть бути встановлені планом використання бюджетних коштів. Водночас в БК України передбачено, що план використання бюджетних коштів є документом, що затверджується для одержувачів бюджетних коштів (п. 4 ч. 5 ст. 22 БК України), на підставі якого вони використовують кошти, що виділяються на виконання відповідної бюджетної програми, до виконання якої залучений такий одержувач. Як було зазначено вище, не допускається взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), оскільки відповідно до ч. 3 ст. 48 БК України воно є недійсним, а отже, за такою операцією не виникає бюджетне зобов'язання (тобто воно не може бути оплачене з бюджету). Тут слід зупинитися на тому, що йдеться саме про зобов'язання бюджетних установ, а також зобов'язання одержувачів бюджетних коштів на виконання бюджетних програм. Бо дослівне розуміння цієї частини норми є доволі вузьким та порушує загально-теоретичне розуміння правоздатності юридичної особи. Наприклад, громадська організація, будучи одержувачем бюджетних коштів (надалі – ОБК), може брати зобов'язання (як юридична особа) в тих обсягах, які їй дозволені локальними актами організації – статутом тощо. Такі зобов'язання можуть ставати бюджетними лише в тому випадку, якщо вони взяті відповідно до цілі та обсягу бюджетного асигнування, оскільки ОБК може брати зобов'язання, які оплачуються як за рахунок бюджетних коштів, так і власних. А отже, тільки ті зобов'язання, які належить оплатити за рахунок бюджетних коштів (про що зазначено у договорі), взяті понад бюджетні асигнування, належить визнавати недійсними. Витрати, яких зазнала організація (розпорядник (одержувач) бюджетних коштів) у зв'язку зі взяттям зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, "стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку" (ч. 4 ст. 48 БК України) [1]. Єдиний виняток, за якого бюджетні зобов'язання можуть бути взяті понад обсяг встановлених бюджетних асигнувань і "незалежно від визначених на цю мету бюджетних призначень", передбачено в ч. 6 ст. 48 БК України, – це "бюджетні зобов'язання щодо виплати субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам з бюджету, на що згідно із законами України мають право відповідні категорії громадян" [1];

3) є похідним, оскільки виникає на основі первинного зобов'язання. Таку ознаку варто виокремити, виходячи з визначення бюджетного зобов'язання, що наводиться в ст. 2 БК України: "розміщення замовлення,

укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій" [1]. У сучасній юридичній літературі ми дуже часто бачимо визначення поняття категорії "зобов'язання" виключно або переважно як цивільно-правової категорії [5]. Але водночас учені-юристи, зокрема професор Наталія Якимчук, дійшли висновку, що використання категорії зобов'язання не є монополією цивільного права [6, с. 478–479]. Цікавим, на наш погляд, є бачення професора Жанни Завальної, яка, характеризуючи категорію зобов'язання, встановлює, що вона має *загально-правовий характер* [3, с. 149]. Добре відомим є те, що категорія прийшла з римського права і одержала найбільшого розвитку в межах приватного права (її генезис та становлення неодноразово досліджувалися цивілістами), та була введена давньо-римськими юристами. Кодекс Юстиніана визначав зобов'язання як *юридичну прив'язку, яка пов'язує нас з необхідністю виконувати певні дії* відповідно до законів держави [7, Inst. 3.13]. Отримавши сучасне забарвлення, категорія "зобов'язання" вживається як загально-теоретична правова категорія, що використовується у таких галузях права, як цивільне, трудове, сімейне, фінансове, адміністративне тощо, і відображає один з основних типів правового зв'язку (правовідношення) між учасниками правовідносин. Зобов'язання згідно зі ст. 509 ЦК України визначається як "правовідношення, у якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку". У ч. 2 ст. 173 ГК України такі зобов'язання визначаються як майново-господарські зобов'язання. У ст. 174 ГК України визначено підстави виникнення господарських зобов'язань. У ній, зокрема, визначено, що господарські зобов'язання можуть виникати: 1) безпосередньо із закону або іншого нормативно-правового акта, що регулює господарську діяльність; 2) з акта управління господарською діяльністю; 3) з господарського договору й інших угод, передбачених законом, а також з угод, не передбачених законом, але таких, які йому не суперечать; 4) унаслідок заподіяння шкоди суб'єкту або суб'єктом господарювання, придбання або збереження майна суб'єкта або суб'єктом господарювання за рахунок іншої особи без достатніх на те підстав; 5) у результаті створення об'єктів інтелектуальної власності й інших дій суб'єктів, а також внаслідок подій, з якими закон пов'язує настання правових наслідків у сфері господарювання. Окрім цього, в організацій, які виступають РБК (ОБК), виникають і *приватно-правові зобов'язання* – з оплати праці, порядок виникнення та виконання яких врегульовані трудовим правом, а також *публічно-правові зобов'язання*, зокрема податкові зобов'язання, зобов'язання зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо. Наприклад, у Циркулярі А-11 Сполучених Штатів Америки з підготовки, розрахунку та виконання бюджету США дуже часто трапляється категорія "зобов'язання" (важливо, що воно не називається бюджетним) [8]. У цьому акті термін "зобов'язання" застосовується в розумінні *зобов'язувальної угоди*, яка негайно чи в майбутньому призведе до витрат. "Бюджетні ресурси повинні бути доступними до того, як зобов'язання можуть бути прийняті та стати правовими" (Section 20, Terms and Concepts). Отже, бюджетному зобов'язанню *передують інше зобов'язання* (зокрема, цивільне, грошове, трудове, податкове), що

передусім буде містити обов'язок здійснити оплату за рахунок коштів бюджету;

4) має часові межі, що відповідають бюджетному періоду. Керуючись п. 7 ст. 2 БК України відповідно до взятого бюджетного зобов'язання, належить здійснити платежі протягом бюджетного періоду, у межах якого воно взяте, або в майбутньому. Отже, бюджетне зобов'язання виникає та діє (існує) в межах проміжку часу бюджетного періоду, у якому воно виникло. Однак в окремих випадках бюджетні зобов'язання можуть бути продовжені на наступний бюджетний період, хоча найчастіше це буде вже нове бюджетне зобов'язання. Тобто щодо тривалого зобов'язання (наприклад, трудового контракту, договору капітального будівництва тощо) щороку буде формуватися та реєструватися *нове бюджетне зобов'язання*. Виконання бюджетного зобов'язання в майбутньому можливе виключно, якщо це: а) прямо передбачене законодавством (зокрема, зобов'язання належить до довгострокових зобов'язань за енергосервісом (див. п. 21-1 ч. 1 ст. 2 БК України) або виникає за державними деривативами (див. п. 7-1 ч. 1 ст. 2 БК України)); б) перенесення виконання бюджетного зобов'язання на наступний бюджетний період прямо передбачено Законом про Державний бюджет України чи відповідним рішенням про місцевий бюджет. Така необхідність виникає в разі наявності за зобов'язаннями кредиторської заборгованості на початок наступного бюджетного періоду. Слід зазначити, що відповідно до абзацу 2 ч. 2 ст. 57 БК України "Бюджетні зобов'язання за бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, не передбачених проектом закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період, поданим на розгляд до Верховної Ради України, головні розпорядники бюджетних коштів зобов'язані виконати до кінця поточного бюджетного періоду в межах і за рахунок відповідних фактичних надходжень до спеціального фонду бюджету, не допускаючи наявності за такими зобов'язаннями кредиторської заборгованості на початок наступного бюджетного періоду" [1]. З урахуванням положення ч. 6 та 9 ст. 78 виконання місцевих бюджетів за видатками та кредитуванням здійснюється аналогічно;

5) сторонами бюджетного зобов'язання є РБК (ОБК) та орган Казначейства як уповноважений державою (територіальною громадою) орган (законний представник власника). У сучасній юридичній літературі, окреслюючи суттєві характеристики зобов'язання як загально-теоретичної категорії, виділяють таку ключову ознаку, як те, що сторонами зобов'язання є *конкретно визначені особи* [4, с. 27]. Це є цілком виправдано, адже зобов'язання передусім є правовідношенням сторін, з урахуванням принципу юридичної визначеності як елементу принципу верховенства права. Водночас бюджетному зобов'язанню притаманні особливі риси як фінансово-правовій категорії. По-перше, у фінансових правовідносинах *не буває рівності сторін*. Одна сторона бюджетних правовідносин завжди наділена владними повноваженнями щодо другої сторони, хоч яке місце в системі органів держави (АРК, місцевого самоврядування) вона посідає [6, с. 13]. Відповідно до ч. 1 ст. 43 БК України передбачається, що Казначейське обслуговування бюджетних коштів включає в себе контроль здійснення бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету, реєстрації взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями. Такі контрольні повноваження здійснюються органом Казна-

чейства до РБК (ОБК) незалежно від адміністративно-правового підпорядкування. Як уже неодноразово зазначалося, орган Казначейства здійснює реєстрацію (взяття на облік) бюджетних зобов'язань, особливістю цієї процедури є наявність *владних повноважень* у нього щодо РБК (ОБК). *Така нерівність цих суб'єктів проявляється у тому, що:*

а) у РБК (ОБК) наявний *обов'язок щодо подання на реєстрацію зобов'язань* для набуття ними правового режиму бюджетного зобов'язання, що відбувається шляхом внесення даних про таке бюджетне зобов'язання до відповідного реєстру, який направляється органом Казначейства, що обслуговує організацію. Згадані реєстри подаються (направляються) разом із підтверджувальними документами, якщо ці зобов'язання не стосуються таємних видатків чи окремих видатків, що здійснюються НСЗ України, чи розрахункових видатків, таких як заробітна плата, податки тощо;

б) Казначейство має *контрольні функції* стосовно РБК (ОБК), зокрема перевіряє дотримання суб'єктом подання строків для проведення реєстрації бюджетних зобов'язань (протягом 7 днів), відповідністю взятих бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (п. 4 ч. 1 ст. 112 БК України);

в) Казначейство має *обов'язок у частині вчасної реєстрації* бюджетних зобов'язань, а також настання відповідальності в разі порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань (ч. 21 ст. 116 БК України);

г) бюджетне зобов'язання як правовідношення між органом Казначейства та РБК (ОБК) не має встановлених в законодавстві строків виконання та не має прямого обов'язку виконання бюджетного зобов'язання, також у законодавстві не передбачено відповідальності за невиконання бюджетного зобов'язання органом Казначейства за кошти бюджету у зв'язку з низьким ресурсним забезпеченням Єдиного казначейського рахунку.

Отже, сторонами бюджетного зобов'язання варто визначити: 1) РБК (ОБК) – щодо відносин з реєстрації та реалізації права вимоги оплати первинного зобов'язання, зареєстрованого як бюджетне зобов'язання в разі його виконання, 2) орган Казначейства – щодо здійснення контрольних функцій щодо РБК (ОБК), у частині взяття зобов'язання, та оплати бюджетного зобов'язання. Реєстрація Казначейством бюджетних зобов'язань є дуже важливим для кредитора юридичним фактом, адже взяття бюджетних зобов'язань на облік є певною *гарантією виконання* РБК (ОБК) своїх грошових зобов'язань. Водночас у бюджетному законодавстві відсутні норми, які вказують на необхідність доведення до кредитора інформації щодо реєстрації бюджетних зобов'язань. Цікавим є те, що на виконання принципу публічності, що закріплений у п. 10 ч. 1 ст. 7 БК України РБК (ОБК), керуючись положеннями Закону України "Про відкритість використання публічних коштів", оприлюднюється на Єдиному веб-порталі використання публічних коштів інформація щодо *укладених договорів*, а не взятих *зобов'язань*. Водночас бюджетне законодавство оперує поняттям "зобов'язання", що може набувати характеру бюджетного. Зауважимо, далеко не завжди бюджетне зобов'язання базується на договорі, зокрема зобов'язання зі сплати обов'язкових платежів, оплати праці, соціальних виплат тощо. Відповідно, на Єдиному веб-порталі використання публічних коштів доречно оприлюднювати інформацію, у частині використання бюджетних коштів, щодо взятих

РБК (ОБК) бюджетних зобов'язань та підстав, на яких було їх зареєстровано.

Висновки. Вважаємо, що введення (на підзаконному рівні) нових категорій у бюджетне законодавство має відбуватися лише в тому разі, якщо це прямо передбачено законом. Зокрема, фінансово-правова категорія "бюджетне фінансове зобов'язання" введена на підзаконному рівні через необхідність деталізації положень закону, що регулюють правовідносини, які виникають з моменту отримання товару (роботи, послуг) відповідно до зареєстрованого бюджетного зобов'язання. На рівні БК України при цьому відсутні положення, що уповноважує на закріплення поняття та деталізацію нових бюджетно-правових понять (категорій). Така загальнотеоретична проблема має бути розв'язана на законодавчому рівні шляхом закріплення межі деталізації положень закону та врегулювання на підзаконному рівні відповідних порядків, положень, інструкцій тощо. Важливість для правозастосовної практики категорії "бюджетне фінансове зобов'язання" дає можливість порушувати питання про необхідність її закріплення на рівні БК України.

Завдяки проведеному аналізу норм БК України та низки підзаконних нормативно-правових актів було *виокремлено п'ять ключових ознак бюджетного зобов'язання*.

По-перше, бюджетне зобов'язання є публічним визнанням майбутньої оплати зобов'язання за рахунок бюджетних коштів за умов виконання первинного зобов'язання. Бюджетне зобов'язання отримує фінансово-правовий режим у разі реєстрації (взяття на облік) бюджетного зобов'язання органом Казначейства. Отже, реєстрація є ключовим юридичним фактом для набуття зобов'язанням правового режиму бюджетного зобов'язання. Завдяки реєстрації бюджетного зобов'язання здійснюється "резервування" на аналітичних рахунках ЄКР для РБК (ОБК) коштів бюджету в межах бюджетного асигнування, проте кошти на його реєстраційні рахунки ще не надходять (якщо операція не здійснюється зі спеціального фонду бюджету, у цьому разі наявність фактичних надходжень передуватиме реєстрації). Встановлено, що БК України не приділяється увага механізму скасування бюджетного зобов'язання або його анулювання (зняття з реєстрації). Факт реєстрації органом Казначейства "бюджетного зобов'язання" не зараховано законодавцем до його ознак, однак це впливає з аналізу деяких інших положень статей БК України. Отже, на наш погляд, у визначенні "бюджетного зобов'язання" в п. 7 ч. 1 ст. 2 БК України варто додати такі слова: "зареєстроване у встановленому порядку органами Казначейства".

По-друге, бюджетне зобов'язання завжди відповідає бюджетному асигнуванню. Водночас закріплення в БК України категорії бюджетне асигнування здійснене з окремими недоліками застосування юридичної техніки. Вважаємо за необхідне слова в статтях 48 і 49 БК України "розпорядник бюджетних коштів" доповнити словами "(одержувач бюджетних коштів)", що стосуються взяття бюджетних зобов'язань та одержання бюджетних асигнувань як РБК так і ОБК. Водночас у зв'язку з наявністю підстав, для окремих бюджетних установ, бюджетні асигнування яких визначаються не в кошторисі, а є в плані, після слів "кошторис" у тексті БК України доповнити словами "планом використання бюджетних коштів", зокрема в ч. 1 ст. 48 та п. 4 ч. 5 ст. 22.

По-третє, бюджетне зобов'язання виникає на підставі первинного зобов'язання між боржником та кредитором (контрагентом РБК (ОБК)). Первинне зобов'язання за своєю природою може бути як приватно-правове: ук-

ладання договору, відшкодування шкоди, так і публічно-правове: сплата податків, інших загальнообов'язкових платежів, штрафів тощо. Установлено, що зобов'язання не є виключно цивільно-правовою категорією, а може існувати як у приватно-правовій площині, так і публічній.

По-четверте, бюджетне зобов'язання має часові межі, що відповідають бюджетному періоду. Первинне зобов'язання може бути і безстроковим, однак бюджетне зобов'язання за ним береться відповідно до бюджетних асигнувань та в межах бюджетних призначень, що затверджуються на відповідний бюджетний період.

По-п'яте, сторонами бюджетного зобов'язання є РБК (ОБК) та орган Казначейства. В основі цього правовідношення лежить обов'язок РБК (ОБК) реєстрації зобов'язання і надалі право вимоги РБК (ОБК) щодо оплати виконання первинного зобов'язання, за яким зареєстроване таке бюджетне зобов'язання. А з боку органу Казначейства – обов'язок контролю взятого зобов'язання, реєстрації бюджетного зобов'язання та право його оплати за інструкцією РБК (ОБК).

Також варто зауважити, що за результатами проведеного дослідження, питання щодо підстав для виникнення бюджетних зобов'язань та їх виконання отримало необхідність подальшого наукового дослідження.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, № 50-51, ст.572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> (дата звернення: 01.05.2022).
2. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник. К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. 448 с.
3. Завальна Ж. Щодо питання про юридичну природу зобов'язання // Часопис Київського університету права. 2012. № 2. С. 147–150.
4. Сінянський К. Зобов'язання як теоретико-правова категорія // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. 2016. Вип. 39(2). С. 25–31.

5. Юридична енциклопедія : у 6 т. Т. 2: Д – Й / ред. Ю. С. Шемшученко та ін. К. : Українська енциклопедія ім. М. П. Бажана, 1998–1999. 741 с.
6. Якимчук Н. Я. Розпорядники бюджетних коштів: система та правовий статус : монографія. Чернівці : Вид-во Чернівецького національного університету, 2009. 647 с.
7. The Institutes of Justinian. // Proofreading by Dr. Philippe Paschel. 5th ed. Oxford, 1913 URL: https://droitromain.univ-grenoble-alpes.fr/Anglica/just3_Moyle.htm#XIII. (дата звернення: 01.06.2022).
8. OMB Circular no. A–11: Preparation, submission, and execution of the budget. Washington, 2022.

References

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy, Kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine, Code of Ukraine] 08.07.2010 № 2456-VI (in Ukrainian). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> (in Ukrainian).
2. Voronova, L.K. (2012) Finansove pravo [Finance law]. K: Pretsedent ; Moia knyha (in Ukrainian).
3. Zavalna, Zh. V. (2012) Shchodo pytannya pro yurydychnu pryrodu zobov'iazannia [Regarding the legal nature of the obligation]. Chasopys Kyivskoho universytetu prava [Law Review of Kyiv University of Law], № 2, 147-150 (in Ukrainian).
4. Sinianskyi, K. P. (2016) Zobov'iazannia yak teoretyko-pravova katehoriia [Obligation as a theoretical and legal category]. Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu Seria: Pravo [Uzhhorod National University Herald. Series: Law]. 39(2), 25-31 (in Ukrainian).
5. Shemshuchenko, Yu. S. (1999) Yurydychna entsyklopediia [Legal encyclopedia]. NAN Ukrainy, In-t derzhavy i prava im. V. M. Koretskoho [NAS of Ukraine, Institute of State and Law]. Kyiv: Ukrainska entsyklopediia im. M. P. Bazhana, ISBN 966-7492-00-1. 2, 741 (in Ukrainian).
6. Yakymchuk, N. Ya. (2009) Rozporiadnyky biudzhetnykh koshtiv: systema ta pravovyi status: Monohrafiia. [Budget managers: system and legal status: Monograph]. Chernivtsi: Vydavnytstvo Chernivetskoho natsionalnoho universytetu (in Ukrainian).
7. Moyle, J. B. (1913) The Institutes of Justinian, 5th ed., Oxford (in English).
8. OMB, US. (2021) "Circular no. A–11: Preparation, submission, and execution of the budget. Washington, DC: Executive Office of the President." (in English).

Received: 07.07.22

Revised: 01.09.22

Accepted: 16.09.22

I. Shliakhov, PhD Stud.

Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine

BUDGET OBLIGATIONS, ITS DEFINITION AND FEATURES

The proposed article was prepared as part of a dissertation research on "Financial and Legal Regulation of Budget Obligations" in order to determine the main features of the budget obligations as a financial and legal category, to differentiate the parties to such obligations for further scientific study of the grounds for budget commitments and their implementation.

The research was conducted using a general scientific dialectical method of research. The primary special legal method of research used in the study is the method of legal hermeneutics, which consists of interpretation of legal texts.

The author focuses on the genesis (formation) of the financial and legal category of the budget obligations. The relationship between the categories of "obligation" and "budgetary obligation", and its separation from the obligations in the nature of private law, is briefly covered. The problems of legal consolidation and definition of the concept of "budget obligations" and "budget financial obligations" are also studied. Attention is paid to the issue of systematization of budget legislation. The conclusions indicate possible ways to improve the legal consolidation of the concept of "budget obligations".

The article describes in detail the key features of the budget obligations as a financial and legal category, arising from the provisions of budget legislation, namely the following features: 1) is public recognized, represented by the Treasury, the obligation to be paid from the budget; 2) corresponds to the budget allocation (carried out in accordance with it); 3) is subsequent, as it arises on the basis of the original obligation; 4) has a time frame corresponding to the budget period; 5) the parties to the budget obligation are the administrator of budget funds (recipient of budget funds) and the Treasury, as a body authorized by the state (territorial community, a legal representative of the owner). The problems of legal technique that takes place in the formulation of the Budget Code of Ukraine in terms of regulating budget commitments are considered.

The general idea of the text is to discover the features of the concept "budget commitment". It was defined by the author in great detail. Problems of the budget legislation connected with practical application of norms of the Budget code of Ukraine are highlighted.

The author comes to the conclusion on future research of the issue of the need for a separate study on the grounds for budget commitments and their implementation.

Keywords: financial and legal obligations, budget legislation, treasury control, budget execution, budget obligations, budget financial obligations, features of budget obligations, operations with budget funds.