

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПУБЛІЧНОГО ТА ПРИВАТНОГО ПРАВА

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/app.v71.2023.29>

А. В. Гарбінська-Руденко

orcid.org/0000-0002-0971-1234

кандидат юридичних наук, доцент,

доцент кафедри публічного права

Державного податкового університету

А. О. Майборода

orcid.org/0000-0001-8093-1830

здобувач Навчально-наукового інституту права

Державного податкового університету

Б. А. Казімірова

orcid.org/0000-0002-7668-8070

здобувач Навчально-наукового інституту права

Державного податкового університету

ПРАВОВІ АСПЕКТИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Сьогодні питання, пов'язані з розробкою, переглядом, затвердженням та виконанням бюджету України, є надзвичайно важливими. Бюджет – це головний фінансовий план держави. Правопорушення та злочини, вчинені у бюджетній сфері, є суспільно шкідливими та мають свої особливості. Захист бюджетного законодавства, особливо в контексті сучасної децентралізації, розширяє межі компетенції місцевих органів влади у бюджетному процесі. Пошук нових, стабільних механізмів мобілізації та використання бюджетних коштів вимагає ефективних засобів контролю за бюджетною діяльністю та правового механізму притягнення до відповідальності за порушення бюджетних норм. Бюджетна система є основою економіки країни, що регулює відносини мобілізації, використання та розподілу бюджетних коштів. Протиправні діяння, вчинені суб'єктами бюджетних правовідносин, негативно впливають на всі сфери життя суспільства, оскільки загрожують можливості держави виконувати свої завдання та функції, що особливо небезпечно в умовах воєнного стану.

Несумлінне виконання посадових обов'язків відповідальними працівниками органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, суб'єктів господарювання державного і комунального секторів економіки може також загрозувати можливості ефективного управління державними фінансовими ресурсами. Саме тому актуальним є дослідження фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Вагомий внесок в дослідження правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства зробили такі науковці як І. Сікорська та Н. Якимчук, які досліджували провадження у справах про бюджетні правопорушення як інститут бюджетного права, а також розглядали бюджетну відповідальність загалом. Проблеми недотримання посадовими особами

бюджетного законодавства були предметом досліджень О. Дічкової та О. Гетьманець. Фундаментальне значення в теорії відповідальності за бюджетні правопорушення мають праці Л. Воронової, Л. Касьяненко, Ю. Назара та О. Чернадчука. Однак, з огляду на сучасні зміни в бюджетному законодавстві в умовах дії режиму воєнного стану, проблеми притягнення до відповідальності за бюджетні правопорушення потребують подальшого дослідження, оскільки бюджетні правопорушення становлять пряму загрозу до виконання бюджетів всіх рівнів, що особливо небезпечно у умовах обмежених державних доходів у зв'язку з війною на території нашої держави.

Метою даної статті є актуалізація сучасних правових аспектів притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також шляхів оптимізації процесів притягнення до відповідальності учасників бюджетного процесу з метою удосконалення підходів до цільового використання бюджетних коштів.

У наш час відповідальність учасників бюджетного процесу на всіх його стадіях – це запорука ефективної бюджетної політики в державі, цільового використання бюджетних коштів. Важливим кроком у цьому напрямку є встановлення відповідальності ще на стадії планування та використання бюджетних коштів.

Бюджетне законодавство передбачає конкретні вимоги та відповідальність, які стосуються всіх учасників бюджетного процесу щодо виконання їх обов'язків. Концепція порушень бюджетного законодавства охоплює такі елементи:

- невідповідне використання фінансових та матеріальних ресурсів;
- нездатність ефективно виконувати бюджетні та інші рішення;
- обман або помилки;
- нездатність надавати своєчасну й достовірну інформацію щодо фінансових та інших ресурсів (Бюджетний кодекс України, 2010).

Відповідно до основних положень Бюджетного кодексу України (далі – БКУ) (Бюджетний кодекс України, 2010), залежно від правопорушення, передбачено цивільні, дисциплінарні, адміністративні та кримінальні стягнення. Однак досить нечітко визначено конкретні види відповідальності та відповідні стягнення за порушення бюджетного законодавства. У зв'язку з цим, на нашу думку, необхідно законодавчо конкретизувати види бюджетних правопорушень, за які винні особи притягуються до відповідальності залежно від того, на якій стадії бюджетного процесу вони скоєні, і які саме нормативно-правові акти було порушено при цьому.

Чинний Бюджетний кодекс України дає визначення порушення бюджетного законодавства як порушення учасником бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання (Бюджетний кодекс України, 2010). Поняття бюджетного правопорушення часто вживається поряд з поняттям «порушення бюджетного законодавства», на що в науці фінансового права є відповідне бачення. Наукові думки з приводу співвідношення цих понять різняться від розмежування цих понять до їх ототожнення, але обґрунтованою є позиція відповідно до якої перше поняття охоплюється другим, і друге є ширшим по сутності, оскільки включає адміністративні порушення, злочини, бюджетні проступки (Дічкова, 2011, с. 450). Такий погляд на бюджетні правопорушення притаманний сучасній науці фінансового права.

Аналіз складу бюджетного правопорушення, що досліджується у фінансово-правовій науковій літературі, також свідчить про його специфічні ознаки, які охоплюють об'єкт, суб'єкт та об'єктивну сторону. Вказується і на те, що наявність вини у бюджетних правопорушеннях не є обов'язковою умовою, так як заходи примусу за ці правопорушення іноді мають переважно правовідновлювальне значення (Дічкова, 2011, с. 451).

На нашу думку, наявність протиправного вчинку у бюджетних відносинах, яке зафіксовано контролюючим суб'єктом, є підставою для застосування примусових фінансово-правових заходів, і, якщо він не потребує спеціального розслідування або судового процесу, то може бути покараним. Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства без встановлення вини порушує принцип презумпції невинуватості, що притаманний будь-якій юридичній відповідальності. Прийняття рішення про застосування заходів впливу за пору-

шення бюджетного законодавства, як і складання протоколу про порушення бюджетного законодавства уповноваженим контролюючим суб'єктом також не враховує наявність вини правопорушника.

Таким чином, на нашу думку, бюджетне правопорушення – це протиправне діяння, що скоєно учасниками бюджетного процесу у процесі складання, розгляду, затвердження бюджетів, що складають бюджетну систему та звітування про їх виконання, за яке встановлюється фінансово-правова відповідальність. Вважаємо, що необхідним є законодавче закріплення складу бюджетного правопорушення, яке, на разі, відсутнє у БКУ (Бюджетний кодекс України, 2010).

Що стосується складу бюджетного правопорушення, то, варто зазначити, що дія або бездіяльність утворюють об'єктивну сторону бюджетного правопорушення, тобто ті його ознаки, що характеризують саме поведінку учасників бюджетного процесу. Більшість правопорушень характеризуються бездіяльністю винних осіб, окремі ж (такі, наприклад, як нецільове використання бюджетних коштів) вчинюються активними діями. Суб'єктом бюджетного правопорушення може виступати лише учасник бюджетного процесу. Відповідно до ст. 20 БКУ, учасниками бюджетного процесу є наділені бюджетними повноваженнями органи та посадові особи (Бюджетний кодекс України, 2010). Бюджетними повноваженнями визнаються права і обов'язки учасників бюджетних правовідносин. В окремих випадках, і це прямо передбачено ч. 2 ст. 21 БКУ, учасниками бюджетних правовідносин є фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи, але є одержувачами бюджетних коштів (Бюджетний кодекс України, 2010). Таким чином, одержувачів бюджетних коштів також слід вважати потенційними учасниками бюджетного процесу і, відповідно, суб'єктами бюджетних правопорушень.

Згідно норм бюджетного законодавства, за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу як (ст. 17 БКУ): 1) попередження; 2) зупинення операцій з бюджетними коштами; 3) призупинення бюджетних асигнувань; 4) зменшення бюджетних асигнувань; 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет; 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів; 8) інші заходи впливу (Бюджетний кодекс України, 2010).

Попередження є найбільш поширеним заходом впливу, оскільки застосовується в усіх випадках порушення бюджетного законодавства. Але, якщо протягом 30 днів з отримання попередження не було усунуто виявлених бюджетних правопорушень, застосовуються більш радикальні заходи, залежно від форм таких правопорушень (Бюджетний кодекс України, 2010).

Одним із вагомих та поширених порушень бюджетного законодавства є нецільове використання бюджетних коштів. Під нецільовим використанням бюджетних коштів розуміється їх витрачання на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) (ст. 116 БКУ) (Бюджетний кодекс України, 2010).

Рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами як захід впливу за нецільове використання бюджетних коштів може бути прийнято як після застосування попередження (у разі не усунення порушень бюджетного законодавства у встановлений строк), так і одночасно із застосуванням попередження. Але, приймаючи таке рішення, слід враховувати, чи може суб'єкт правопорушення усунути порушення бюджетного законодавства. Такий захід впливу може застосовуватися паралельно з іншими заходами – зменшенням бюджетних асигнувань, призупиненням таких асигнувань, у даному випадку нецільового використання бюджетних коштів (Бюджетний кодекс України, 2010).

Загальні обсяги бюджетних порушень в Україні можна оцінити поки що аналізуючи звіт Рахункової палати України за 2021 рік, оскільки загальний звіт за 2022 рік буде представлено не раніше 1 травня 2023 року. Зокрема, Рахунковою палатою України у минулому 2021 році було перевірено 490 об'єктів, за результатами чого підготовлено 63 звіти щодо проведених заходів, у тому числі: 4 висновки щодо виконання державного бюджету та 1 експертиза проекту закону про державний бюджет, 44 аудити ефективності, 4 фінансові аудити, 8 аналізів та 2 спільні звіти про результати міжнародного та паралельного аудитів. Обсяг перевіре-

них Рахунковою палатою України публічних фінансів у 2021 році становив 2.590,4 млрд грн, у тому числі: коштів державного бюджету – 592,4 млрд грн, коштів бюджетів фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування – 1.998 млрд. грн. (Звіт Рахункової палати України, 2021).

Загалом, у 2021 році Рахунковою палатою України виявлено порушень та недоліків на загальну суму 179,9 млрд. грн. (Звіт Рахункової палати України, 2021). Таким чином, враховуючи вище зазначене, варто підсумувати, що бюджетні правопорушення завдають значної шкоди державним фінансовим інтересам. За повідомленням Голови Рахункової палати Валерія Пацкана, у 2023 році Рахункова палата планує провести понад 60 аудитів, що охоплять такі важливі сфери як безпека та обороноздатність, охорона здоров'я, освіта, інфраструктура, економіка, енергетика, екологія.

Крім заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, що встановлені БКУ, відповідальність за порушення бюджетного законодавства також передбачається і Кримінальним Кодексом України (Кримінальний кодекс України, 2001) та Кодексом про адміністративні правопорушення (Кодексом України про адміністративні правопорушення, 1984). Так, ст. 210 Кримінального кодексу України передбачає відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БКУ чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах. В свою чергу, під великими розмірами розуміється сума, що в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Такі дії передбачають сплату штрафу (від 100 до 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян) або виправні роботи до 2 років, або обмеження волі на строк до 3 років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах, тобто в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб – караються обмеження волі на строк від 2 до 5 років або позбавленням волі на строк від 2 до 6 років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років (Кримінальний кодекс України, 2001).

Стаття 211 Кримінального кодексу України передбачає відповідальність і за видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати всупереч закону, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах. Такі дії караються штрафом (від 100 до 400 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян) або виправними роботами (до 2 років), або обмеженням волі (до 5 років), або позбавленням волі (до 4 років), з позбавленням права займати певні посади чи займатися певною діяльністю (до 3 років). Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно – караються позбавленням волі (від 2 до 6 років) з позбавленням права займати певні посади чи займатися певною діяльністю (до 3 років) (Кримінальний кодекс України, 2001).

Щодо адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення, то відповідно до ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення за порушення бюджетного законодавства передбачається накладення штрафу на посадових осіб (Кодексом України про адміністративні правопорушення, 1984).

Висновки. Проаналізувавши положення діючого законодавства варто відмітити, що фактично відсутні норми про відповідальність за бюджетні правопорушення у сфері недотримання учасниками бюджетного процесу порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін до бюджету, оскільки не передбачені відповідні склади порушень бюджетного законодавства. Наприклад, взагалі не врегульовано питання відповідальності Міністерства економіки України та Державної служби статистики України щодо достовірності та обґрунтованості даних, які ними подаються до Міністерства фінансів України та інших органів державної влади на стадіях складання та розгляду Бюджетної декларації та складання проекту державного бюджету України.

Також не врегульованим є питання відповідальності Кабінету Міністрів України стосовно порушення термінів подання звіту про виконання Закону про Державний бюджет України. Законодавством встановлено зміст та терміни подання такої звітності, але нічого не зазначено щодо порушення цих термінів. Прогалиною в національному бюджетному законодавстві є також і те, що законодавець не передбачає правових наслідків у разі відхилення звіту про виконання Державного бюджету. Бюджетним кодексом України передбачено, що в разі відхилення звіту про виконання бюджету, він повертається на доопрацювання, тобто для усунення недостовірних даних та повторного представлення у строк. Не закріплюються юридичні наслідки і стосовно неналежного виконання Державного бюджету України Кабінетом Міністрів України. У жодному нормативно-правовому акті не міститься положення щодо відповідальності уряду на той випадок, якщо він не відзвітувався за належне виконання Державного бюджету України, що може розцінюватись як неналежне виконання своїх повноважень, або небажання їх виконувати з певних причин (політична, економічна чи особиста зацікавленість). Беручи до уваги важливість державного бюджету для функціонування держави, вбачається, що це можна вважати підставою для прийняття Верховною Радою України резолюції недовіри всьому уряду, або відповідальність повинні нести відповідні посадові особи, серед яких центральне місце посідають Прем'єр-міністр України та Міністр фінансів України.

Література

- Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, № 50–51. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 09.11.22).
- Дічкова О.В. Відповідальність за бюджетні правопорушення, допущені на першій стадії бюджетного процесу. *Держава і право*. 2011. Вип. 51. С. 447–452.
- Звіт Рахункової палати України за 2021 рік. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/razom/222811.html> (дата звернення 09.11.22).
- Кодекс України про адміністративні правопорушення України від 07.12.1984 № 8073-X. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/> (дата звернення 09.11.22).
- Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року. Відомості Верховної Ради України. 2001. № 25–26. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення 09.10.22).

References

- Law No. 2456-VI Budjetnyy kodeks Ukrayiny [Budget Code of Ukraine]: Vidomosti of the Verkhovna Rada of Ukraine, Kyiv, Ukraine, July 8, 2010 [in Ukrainian].
- Dichkova O.V. (2011). Responsibility for budget offenses committed at the first stage of the budget process. *State and law*. 2011. Issue 51. P. 447–452 [in Ukrainian].
- Report of the Accounting Chamber of Ukraine for 2021 (2011). URL: <https://www.rada.gov.ua/news/razom/222811.html> [in Ukrainian].
- Law No. 8073-X. Kodeks Ukrayiny pro administrativny provoporushenia [Code of Ukraine on Administrative Offenses of Ukraine] Vidomosti of the Verkhovna Rada of Ukraine, Kyiv, Ukraine, December 7, 1984 [in Ukrainian].
- Law No. 2341-III Kryminal'nyy kodeks Ukrayiny [Criminal Code of Ukraine]. Vidomosti of the Verkhovna Rada of Ukraine, Kyiv, Ukraine, September 11, 2001 [in Ukrainian].

Анотація

Гарбінська-Руденко А. В., Майборода А. О., Казімірова Б. А. Правові аспекти відповідальності за порушення бюджетного законодавства. – Стаття.

Дана стаття присвячена аналізу юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Авторами обґрунтовується, що порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасниками бюджетного процесу встановлених бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. Визначено види відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Акцентується увага, що бюджетним законодавством передбачено низку заходів впливу, які застосовуються в разі його порушення учасниками бюджетного процесу. Розглянуті заходи впливу, які застосовуються до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за вчинення ними бюджетних правопорушень.

Проведено аналіз нецільового використання бюджетних коштів як найбільш поширеного порушення бюджетного законодавства, що негативно впливає на стан бюджетної системи України. Підсумовано, що за нецільове використання бюджетних коштів передбачається дисциплінарна, фінансово-правова, адміністративна та кримінальна відповідальність.

Проаналізовано, що обсяги бюджетних порушень в Україні з огляду на дані звітів Рахункової палати України за 2021 рік. З рекомендацій, наданих Рахунковою палатою у 2020 і 2021 рр. за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), до кінця минулого року повністю або частково виконано лише 65,1% з них. Відмічено, що бюджетні правопорушення завдають значної шкоди державним фінансовим інтересам, що оцінюються, тільки за даними Рахунковою палатою України, 179,9 млрд грн. за 2021 рік.

Зроблено висновок, що у положеннях діючого відсутні норми, що закріплюють відповідальність за бюджетні правопорушення у сфері недотримання учасниками бюджетного процесу порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін до бюджету, оскільки не передбачені відповідні склади порушень бюджетного законодавства.

Ключові слова: фінансова відповідальність, бюджетне законодавство, бюджетна система, бюджетні правовідносини, бюджетні правопорушення.

Summary

Harbinska-Rudenko A. V., Maiboroda A. O., Kazimirova B. A. Legal aspects of responsibility for violations of budget legislation. – Article.

This article is devoted to the analysis of legal responsibility for violations of budget legislation. The authors argue that a violation of the budget legislation by participants in the budget process is considered a violation of the norms established by the budget legislation regarding drafting, review, approval, amendment, implementation of the budget and reporting on its implementation. Types of liability for violations of budget legislation are defined.

It is emphasized that the budget legislation provides for a number of influence measures, which are applied in case of its violation by the participants of the budget process. Considered measures of influence, which are applied to administrators and recipients of budget funds for committing budget offenses.

The analysis of misuse of budget funds as the most common violation of budget legislation, which negatively affects the state of the budget system of Ukraine, was carried out. It was concluded that disciplinary, financial-legal, administrative and criminal liability is foreseen for the inappropriate use of budget funds.

It was analyzed that the volume of budget violations in Ukraine in view of the data of the reports of the Accounting Chamber of Ukraine for 2021. Of the recommendations provided by the Accounting Chamber in 2020 and 2021 as a result of state external financial control (audit) measures, only 65.1% of them were fully or partially implemented by the end of last year. It was noted that budget offenses cause significant damage to the state's financial interests, estimated at 179.9 billion hryvnias, according to the Accounting Chamber of Ukraine alone for 2021.

It was concluded that there are no norms in the current provisions establishing responsibility for budget offenses in the field of non-compliance by participants in the budget process with the procedure for drawing up, reviewing, approving, and making changes to the budget, as there are no provisions for the corresponding composition of violations of budget legislation.

Key words: financial responsibility, budget legislation, budget system, finance, budget legal relations, budget offenses.