

УДК 347.73

Ольга Гетманець

доктор юридичних наук, професор

завідувач кафедри правового забезпечення господарської діяльності

Харківський національний університет внутрішніх справ

ПРАВОВА ПРИРОДА ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Стаття присвячена аналізу юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства, визначено особливості фінансово-правової відповідальності в бюджетних відносинах та розглянуто заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, як характерні особливості правової відповідальності в бюджетному процесі, а також сформульовані висновки і пропозиції, спрямовані на вдосконалення бюджетного законодавства.

Ключові слова: відповідальність, фінансово-правова відповідальність, бюджетно-правова відповідальність, порушення бюджетного законодавства, бюджетні правопорушення, заходи впливу, застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

Постановка проблеми. Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства, які визначаються гл. 18 Бюджетного кодексу України (далі - БКУ) потребують дослідження правової природи відповідальності у бюджетних відносинах, як різновиду юридичної відповідальності і необхідній властивості бюджетного контролю, а також, як дійового засобу дотримання бюджетної дисципліни та суспільного правопорядку у фінансових відносинах. Враховуючи види юридичної відповідальності, які застосовуються до посадових осіб з вини яких вчинені порушення бюджетного законодавства, тобто цивільна, дисциплінарна,

адміністративна або кримінальна і ті заходи впливу, що передбачаються ст. 117 БКУ, виникає питання про сутність фінансово-правової відповідальності у бюджетних відносинах та її різновиди, такі як бюджетно-правова, або податкова, або валютна. Питання про правову природу фінансово-правової відповідальності і особливості її застосування в бюджетних відносинах, як і її різновиду бюджетно-правової відповідальності, залишаються затребувані в юридичній науці та дискусійними. Теоретична невизначеність суттєвих питань правового регулювання контролю та відповідальності у бюджетних відносинах приводе до колізій в чинному бюджетному законодавстві та недосконалості процедури бюджетного контролю. Отже дослідження правової сутності відповідальності за порушення бюджетного законодавства сприятиме удосконаленню бюджетної діяльності.

Аналіз останніх досліджень. Наукові розробки з питань правової природи відповідальності у фінансових, бюджетних, податкових та інших видах суспільних відносин приводять вчених до кардинально протилежних висновків. Дискусія з цих питань міститься у роботі А.Й. Іванського, який визначає самостійне існування фінансово-правової відповідальності, що полягає у накладенні обов'язку майнового характеру, який є додатковим, новим, який не існував раніше, до вчинення фінансового правопорушення [1, с. 492]. Вчений також приходить до висновку, що існування фінансово-правової відповідальності пов'язано з наявністю фінансового права, як окремої галузі права і специфіки правового регулювання, як фінансового права, так і фінансово-правової відповідальності, що приводе до думки, що «податкова», «бюджетна», «валютна» - не самостійні види юридичної відповідальності, а різновиди фінансово-правової відповідальності [1, с. 492]. Поряд існують судження стосовно існування бюджетної відповідальності як окремого самостійного виду юридичної відповідальності [2, с. 185] і заперечення існування її взагалі, оскільки вона має комплексний характер і в її межах застосовуються норми цивільного, адміністративного та кримінального права [3, с. 264]. Іноді заперечується існування фінансово-

правової відповідальності як окремого самостійного виду правової відповідальності [4, с. 122].

Враховуючи характерні особливості фінансово-правової відповідальності в науковій літературі відмічаються різні підстави її відокремлення від інших видів юридичної відповідальності, зокрема це - особливий характер фінансових правовідносин [5, с. 81], або наявність фінансового правопорушення [6, с. 58], або фінансові санкції, як специфічний вид покарання притаманний фінансово-правій відповідальності [7, с.15]. На цей час в теорії юридичної відповідальності залишається не вирішеним питання відокремлення видів юридичної відповідальності за визначеними ознаками, але признання на законодавчому рівні існування фінансової відповідальності за порушення законів з питань оподаткування (ст. 111 Податкового кодексу України) знімає питання про її існування як виду юридичної відповідальності, проте у нормах чинного БКУ відсутнє тлумачення поняття фінансова відповідальність або бюджетно-правова.

Отже цілком слушним є висновок відомого фахівця фінансово-правової науки Л.К.Воронової про сутність фінансово-правової відповідальності, як правовідносин, що виникають у галузі фінансової діяльності між державою або органами місцевого самоврядування та іншими суб'єктами фінансових відносин (фізичними особами, юридичними особами) на підставі фінансового правопорушення, у яких реалізуються несприятливі наслідки за порушення фінансово-правових норм [8, с. 494].

В бюджетних відносинах встановлюються правові вимоги регулювання зовнішнього та внутрішнього контролю, правовий статус контролюючих суб'єктів та їх спеціальна правоздатність, види порушень бюджетного законодавства і заходи впливу за ці порушення, що зумовлює створення відповідного правового інституту відповідальності, але на рівні правової теорії відсутні одностайні обґрунтовані висновки щодо її природи, що і негативно відображається у чинному бюджетному законодавстві та на практиці бюджетної діяльності.

Ціль статті - аналіз правової сутності інституту юридичної відповідальності в бюджетних відносинах, що встановлюється чинним законодавством та визначення напрямів удосконалення правового механізму регулювання відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Виклад основного матеріалу. Не зважаючи на те, що в правовій теорії існують різні підходи до класифікації юридичної відповідальності та її видів, майже всі науковці вказують на наступні ознаки, що її характеризують - факт правопорушення, вид покарання, встановлення складу правопорушення (вимога обов'язкова при притягненні до кримінальної чи адміністративної відповідальності), право застосування уповноваженими органами у відповідності закону або інших нормативних документів, процесуальна форма реалізації [9, с. 190; 10 с.183-184].

Факт правопорушення у бюджетних відносинах встановлюється відповідно до видів порушень бюджетного законодавства. Порушення бюджетного законодавства, відповідно до ст. 116 БКУ, визначаються порушення учасниками бюджетного процесу, встановлених БКУ чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання і їх перелік [11]. Оскільки бюджетне законодавство охоплює широкий масив нормативно-правових актів, що включає Конституцію України, нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, рішення про бюджет органів місцевого самоврядування та інші, які притаманні регулюванню не тільки бюджетно-правових відносин, визначення поняття «порушення бюджетного законодавства» охоплює не суто фінансові або бюджетні правопорушення, а інші галузеві у сфері фінансів і бюджету. Проте перелік вказаних порушень у ст. 116 БКУ стосується виключно бюджету, як об'єкту правового регулювання, тобто такі порушення як: включення недостовірних даних до бюджетних запитів (п.1. ст 116 БКУ), або порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) (п. 6. ст. 116 БКУ) тощо. Ці та інші

випадки порушень бюджетного законодавства, що наведені у статті, стосуються діяльності учасників бюджетного процесу, яка регламентується нормами БКУ. Отже перелік випадків порушень бюджетного законодавства визначає доцільним встановити поняття «бюджетне правопорушення», яке відрізниться від поняття «порушення бюджетного законодавства». Наукові думки з приводу співвідношення цих понять розрізняються від розмежування цих понять до 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 [12, с. 450]. Такий погляд на бюджетні правопорушення притаманний науці фінансового права. Бюджетне правопорушення як основа бюджетно-правової відповідальності розглядається в підручнику Ю.А. Крохиной та інших [13, с. 457]. Визначається, що «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства» співвідносяться як «загальне» та «особливе», оскільки будь-яке бюджетне правопорушення є порушенням бюджетного законодавства, але не кожне порушення бюджетного законодавства є бюджетним правопорушенням [14, с. 133].

Аналіз складу вчиненого бюджетного правопорушення, що міститься у науковій літературі, також свідчить про його специфічні ознаки, які охоплюють об'єкт, суб'єкт та об'єктивну сторону. Вказується, що наявність вини у бюджетних правопорушеннях не є обов'язковою, так як заходи примусу за ці правопорушення іноді мають переважно відновлювальне значення [12, с. 451]. Вважаю, що наявність протиправного вчинку у бюджетних відносинах, яке зафіксовано контролюючим суб'єктом, є підставою для застосування примусових фінансових заходів, і не потребують розслідування або судового процесу, проте не свідчать про безвинність. Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства без встановлення вини порушує принцип презумпції невинуватості, що притаманний будь-якої юридичної відповідальності, а з іншого боку знімає покарану функцію з заходів впливу, що діє бюджетний контроль марним.

Вважаю, що прийняття рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, як і складання протоколу про порушення бюджетного законодавства уповноваженим контролюючим суб'єктом є свідченням наявності вини відповідного суб'єкта.

Надані в наукових працях визначення бюджетного правопорушення охоплюють вказані ознаки і вказують на бюджетну відповідальність, як наслідок вчинення правопорушення [12, с. 450]. Поділяючи ці думки та враховуючи особливий суб'єктний склад цих правовідносин - учасники бюджетного процесу, тобто органи, установи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями, а також об'єкт бюджетного правопорушення - суспільні відносини, що виникають у процесі управління бюджетними коштами і охороняються нормами бюджетного права, слід звернути увагу саме на бюджетне правопорушення. Наявність цих ознак є свідченням на користь відокремлення бюджетного правопорушення, як правової категорії, що притаманна особливому виду юридичної відповідальності.

Таким чином, 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 бюджетна відповідальність. Склад бюджетного правопорушення не визначено чиним БКУ, що є суттєвою прогалиною Глави 18 БКУ.

Щодо виду покарання, як особливої ознаки відповідальності за наявне бюджетне правопорушення, то БКУ визначає відповідний захід впливу. Перелік заходів впливу за визначені порушення бюджетного законодавства, які встановлюються ст. 117 БКУ - це підстава до застосування переважно фінансових заходів, і це теж аргумент на користь відокремлення в БКУ саме поняття «бюджетне правопорушення». Розгляд визначених заходів впливу свідчить про їх матеріальний, грошовий зміст, крім попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення, яке має більш превентивне значення ніж покарання. Такі заходи

впливу, як призупинення бюджетних асигнувань, або зменшення бюджетних асигнувань, або безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів несуть для порушників фінансове покарання, яке притаманне, як за видом порушення, так і за змістом санкції, виключно бюджетним відносинам. На особливість цих заходів впливу вказується в наукових роботах, в яких визначається, що заходи впливу за порушення бюджетного законодавства - це «оперативна - бюджетні санкції (заходи впливу), оскільки вони є заходами оперативного впливу на розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, які порушують приписи чинного бюджетного законодавства» [15, с. 24]. Отже, фінансове покарання, яке передбачене за бюджетне правопорушення виконує покарану функцію і потребує оперативно забезпечити наступні дії по відновленню бюджетного процесу. Ці ознаки визначених заходів впливу за порушення бюджетного законодавства виходячи з їх змісту притаманні саме бюджетної відповідальності у вигляді особливих видів бюджетних санкцій за бюджетні правопорушення.

Вказані заходи впливу застосовуються уповноваженими суб'єктами, яких за правовим статусом можливо віднести до контролюючих суб'єктів зі спеціальними повноваженнями у бюджетному процесі. Повноваження по контролю за дотриманням бюджетного законодавства встановлюються БКУ та іншими нормативно-правовими актами для органів державної влади та місцевого самоврядування, але є органи фінансового контролю - Рахункова палата, Державна казначейська служба, Міністерство фінансів України, органи Державної фінансової інспекції України, місцеві фінансові органи тощо, для яких бюджетний контроль одна із важливіших функцій, і в їх повноваженнях є право на застосування вказаних заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Процедура застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства уповноваженими суб'єктами бюджетного контролю пробілі у чинному БКУ, що суттєво впливає на його результативність. Норми БКУ визначають відповідальність органів Державної казначейської служби (ст. 123), проте ця відповідальність

визначається переважно, як учасника бюджетного процесу, а не контролюючого суб'єкта.

Удосконалення діяльності контрольно-рахункових органів, як органів фінансового контролю, пропонується в наукових працях шляхом визначення їх повноважень по фінансовому контролю, зокрема бюджетному, в Конституції України та новому Законі України про державний фінансовий контроль [16, с. 60]. Вважаю, що при наявності БКУ та спеціальних фінансових законів, які встановлюють повноваження цих органів, доцільно удосконалити процедуру їх діяльності шляхом внесення змін до чинних нормативно-правових актів. В працях також звертається увага на необхідність впровадження бюджетного контролю ефективності – покликано оцінювати діяльність учасників бюджетного процесу не лише з позицій дотримання бюджетного законодавства, а й з позицій економічності, продуктивності та результативності їх діяльності [17, с. 65]. Зазначу, що діяльність органів бюджетного контролю передбачає це завдання, проте відсутність правового регулювання процедури бюджетного контролю ускладнює його вирішення.

Процесуальна форма реалізації бюджетного контролю на цей час фрагментарно визначена у нормах чинного БКУ (ст. ст.118, 120), окремих законах і підзаконних актах, що ускладнює механізм його застосування. Контрольно-процесуальна діяльність у бюджетному процесі, як і процесуальна форма фінансової відповідальності по суті на цей час є пробілом у чинному законодавстві і наукових розробках.

У чинному БКУ є суттєві недоліки щодо відповідальності посадових осіб за порушення бюджетного законодавства, оскільки відповідна ст. 121 БКУ визначає цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність, але не конкретизує підстави, не звертаючись до вказаних видів в інших статтях БКУ, і не вказуючи фінансову відповідальність. Вказана стаття не конкретизує вид бюджетного правопорушення, за яке можливо притягнути до бюджетної відповідальності посадову особу. З норм

чинного законодавства впливає, що покарання за бюджетні правопорушення несуть не посадові особи, розпорядники бюджетних коштів, а бюджетні споживачі, тобто працівники бюджетної установи. Наприклад, такий захід впливу, як безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів, що застосовується за здійснення видатків, кредитування бюджетів, яке проводиться з іншого бюджету. Рішення про такі видатки або кредитування має право приймати не бюджетна установа, а керівник, посадова особа, яка і повинна нести відповідальність.

Висновки. Аналіз ознак юридичної відповідальності у бюджетних відносинах підводить до висновку про наявність бюджетної відповідальності, як різновиду фінансово-правової відповідальності на підставі бюджетного правопорушення. Склад бюджетного правопорушення характеризується відповідними характерними ознаками, притаманними складу правопорушення, а також специфічними, фінансовими заходами впливу за бюджетні правопорушення, які уповноважені застосовувати контролюючі суб'єкти у бюджетному процесі, і наявністю у чинному законодавстві окремих елементів процесуальної форми притягнення до бюджетної відповідальності.

Разом з тим правова конструкція бюджетної відповідальності, як різновиду фінансової відповідальності у бюджетних відносинах потребує суттєвого доопрацювання в наступних напрямках:

- впровадження дефініції «бюджетне правопорушення» та визначення його складу (ст. 116 БКУ) ;
- конкретизації заходів впливу за бюджетні правопорушення (ст. 117 БКУ)
- визначення заходів впливу за бюджетні правопорушення посадових осіб, тобто підстави притягнення до бюджетної відповідальності (ст. 121 БКУ);
- встановлення процесуальної форми бюджетної відповідальності.

Отже правовий механізм бюджетної відповідальності, як різновиду фінансово-правової відповідальності потребує удосконалення і подальшого наукового дослідження з метою створення правової концепції бюджетного контролю для забезпечення стабільності бюджетного процесу і ефективності бюджетної діяльності.

Список використаних джерел

1. Іванський А. Й. Фінансова-правова відповідальність: теоретичний аналіз: монографія / А. Й. Іванський. – Одеса : Юридична література, 2008. – 504 с.
2. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. М.В. Карасева. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2009. – 337 с.
3. Ніщимна С. О. Принципи публічної фінансової діяльності в Україні : монографія / С. О. Ніщимна. – Чернігів : ЧДЕУ, 2013. – 376 с.
4. Онищук Н.Ю. Відповідальність суб'єктів фінансових правовідносин // Н.Ю. Онищук .- Наукові праці Одеської юридичної академії. - 2012.- 122-129
5. Пишний А. Г. Поняття фінансово-правової санкції / А. Г. Пишний // Проблеми фінансового права. – Чернівці, 1996. – Вип. 2. – С. 80–83.
6. Коваль Д. Фінансово-правова відповідальність як різновид юридичної відповідальності / Д. Коваль // Право України. – 2007. – № 8. – С. 51–53.
7. Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к. ю. н. : 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / І.А. Сікорська. Національна академія податкової служби України – Ірпінь, 2004. – 18 с.
8. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. д. ю.н., проф. Л. К. Воронової]. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2011. – 558 с.
9. Скакун О. Ф. Теорія права і держави : підручник / О. Ф. Скакун; Харківський національний університет внутрішніх справ. – К. : Правова єдність, 2010. – 519 с.
10. Волинка К. Г. Теорія держави і права: Навч. посіб. / К.Т.Волинка - К.: МАУП, 2003. - 240 с.
11. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
12. Дічкова О.В. Відповідальність за бюджетні правопорушення, допущені на першій стадії бюджетного процесу / О.В.Дічкова - Держава і право.-Вип. 51.- С.447- 452
13. Крохина, Ю. А. Бюджетное право России: учебник для магистров / Ю. А. Крохина. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт ; ИД Юрайт, 2013. - 483 с.

14. Бюджетное право. Учебник. – СПб.: Деловой двор, под ред. Н.А. Сатаровой, 2009 г. - 296 с.
15. Чернадчук В.Д. Правова природа стягнень за порушення бюджетного законодавства / В.Д. Чернадчук - 2008.-
16. Яцкін Р.О. Бюджетний контроль, як засіб виявлення і захід попередження бюджетного законодавства України / В. О. Яцкін.- Держава та регіони. Серія: Право.- 2013, №4 (42).- С. 56-61
17. Латковський П.П. Питання правового регулювання бюджетного контролю в Україні / П.П. Латковський. - Право та державне управління.- 2013, №4.- С.53-57

Статья посвящена анализу юридической ответственности за нарушение бюджетного законодательства, определены особенности финансово-правовой ответственности в бюджетных отношениях и рассмотрены меры воздействия за нарушение бюджетного законодательства, как характерные особенности правовой ответственности в бюджетном процессе, а также сформулированы выводы и предложения, направленные на совершенствование бюджетного законодательства.

Ключевые слова: ответственность, финансово-правовая ответственность, бюджетно-правовая ответственность, нарушения бюджетного законодательства, бюджетные правонарушения, меры воздействия, применение мер воздействия за нарушение бюджетного законодательства.

The article analyzes analyzes the legal liability for violation of budget legislation, the peculiarities of financial and legal responsibility for the budget relations and discussed measures for violation of budget legislation as characteristics of legal responsibility in the budget process and formulated conclusions and proposals aimed at improving the budget legislation.

Keywords: responsibility, financial liability, fiscal liability, breach of budget legislation, budget violations, sanctions, enforcement for violations of budget legislation.