

## ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНОГО МЕХАНІЗМУ

Наталя КОЛОМИЙЧУК

### ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА БЮДЖЕТНІ ПРАВОПОРУШЕННЯ

*Проаналізовано сутність та значення бюджетного правопорушення, систематизовано класифікацію бюджетних правопорушень на різних стадіях бюджетного процесу на основі законодавства України. Окреслено основні проблеми у сфері відповідальності за бюджетні правопорушення та визначено шляхи їх вирішення.*

Ключові слова: державний фінансовий контроль, бюджетний процес, бюджетне правопорушення, бюджет, бюджетна система.

Сьогодні часто наявними є правопорушення в бюджетному процесі, в зв'язку з чим *потребує суттєвого вдосконалення* система державного фінансового контролю, в першу чергу, для запобігання та припинення здійснення зловживань у бюджетній сфері.

Теоретичні та практичні питання бюджетного процесу, бюджетних правопорушень досліджували такі вчені: О. О. Анісімов, В. Д. Базилевич, М. Г. Белов, М. Т. Білуха, О. Д. Василик, П. І. Гайдуцький, Г. М. Давидов, О. С. Даневич, В. Г. Дем'янишин, Ж. А. Жирна, Є. В. Калюга, М. С. Малейн, В. М. Мурашко, М. О. Никонович, В. І. Невідомий, В. М. Родіонова, Л. А. Савченко, Р. Г. Сомоев, В. І. Стоян, В. М. Федосов, С. І. Юрій, І. Я. Чугунов та ін. Разом з цим, *малодослідженими залишаються* питання класифікації бюджетних правопорушень, а також вдосконалення нормативно-правового забезпечення бюджетних правопорушень.

*Мета статті* полягає у систематизації класифікацій бюджетних правопорушень на різних стадіях бюджетного процесу, а також в обґрунтуванні висновків щодо вдосконалення нормативно-правового забезпечення відповідальності за бюджетні правопорушення.

Одним із найважливіших завдань контролю є виправлення помилок і попередження бюджетних правопорушень під час складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету і відшкодування збитків, які має держава внаслідок вчинених правопорушень під час бюджетного процесу.

Бюджетний процес – це невід'ємна складова, яка забезпечує функціонування держави, а бюджет сучасної держави відображає систему розмаїтих економічних відносин, які пов'язані з розподілом і перерозподілом ВВП. Тому дотримання законності в бюджетній сфері є головним завданням державної політики. Організація бюджетного процесу відповідно до норм, встановлених Бюджетним кодексом України, реформування правового регулювання бюджетних відносин, формування державного бюджету за програмно-цільовим методом дають підставу зробити висновок про

поступове реформування бюджетної системи країни, в тому числі і з питань фінансового контролю та ефективного і раціонального використання бюджетних ресурсів.

Актуальними на сьогодні є проблеми відповідальності за бюджетні правопорушення на різних стадіях бюджетного процесу, в т. ч. за порушення нормативних актів, які регулюють порядок складання проектів бюджетів, закону про державний бюджет на відповідний рік. Так, наприклад, при порушенні термінів прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний рік управління бюджетною системою здійснюється у ручному режимі без врахування об'єктивних потреб суспільства та закономірностей його розвитку.

У Бюджетному кодексі України подано визначення бюджетного правопорушення як „...недотримання учасником бюджетного процесу встановленого цим Кодексом та іншими нормативно-правовими актами порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету” [1].

У бюджетній сфері може здійснюватись значна кількість різноманітних правопорушень, тому необхідним є проведення їх класифікації за деякими критеріями. Класифікації бюджетних правопорушень, наведені у наукових працях вітчизняних вчених, представляють собою перелік правопорушень, вказаних у чинних законодавчо-нормативних актах. Однак у Бюджетному кодексі України відсутній чітко сформульований повний перелік бюджетних правопорушень. Так, Ж. А. Жирна наводить класифікацію типових порушень фінансової дисципліни згідно з класифікатором порушень Рахункової палати (табл. 1).

*Таблиця 1*

**Класифікація типових порушень фінансової дисципліни [2, 5]**

<b>Ознака</b>	<b>Зміст порушення</b>
1. Бюджетні правопорушення	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Використання коштів Державного бюджету України з порушенням бюджетного законодавства;</li> <li>• використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав;</li> <li>• планування з порушенням чинного законодавства;</li> <li>• використання коштів Державного бюджету України з порушенням Закону України "Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти";</li> <li>• незаконне виділення коштів з резервного фонду державного бюджету;</li> <li>• відволікання коштів держбюджету у дебіторську заборгованість тощо.</li> </ul>
2. Неефективне використання бюджетних коштів	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Неефективне використання та втрати бюджетних коштів внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень;</li> <li>• неефективне управління коштами через недоліки в плануванні або відсутність обґрунтованого прогнозування і планування;</li> <li>• неефективне використання коштів шляхом тривалого їх утримання без використання;</li> <li>• неефективне використання коштів спеціального фонду державного бюджету;</li> <li>• неефективне використання коштів на проведення науково-дослідних робіт тощо.</li> </ul>
3. Порушення та недоліки при адмініструванні дохідної частини державного бюджету	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Недоотримання податків та зборів внаслідок звуження податкової бази;</li> <li>• неналежний контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та виконанням умов надання пільг;</li> <li>• неправомірне списання та реструктуризація податкового боргу тощо.</li> </ul>

Згідно з Бюджетним кодексом України, правопорушення характеризуються такими ознаками:

1) протиправність – діяльність учасників бюджетного процесу здійснюється з порушенням норм права, затверджених чинними нормативно-правовими актами, які регулюють порядок формування, затвердження і виконання бюджету чи звіту про його виконання, але при цьому невикористання суб'єктивного права не вважається правопорушенням, оскільки реалізація права залежить від рішення суб'єкта бюджетних відносин. До такої протиправної діяльності відносять:

– недотримання встановлених термінів затвердження проекту державного бюджету Верховною Радою України чи прийняття рішення про місцеві бюджети;

– порушення вимог подання звітності про виконання бюджетів органами виконавчої влади;

– нецільове, неефективне, незаконне використання бюджетних коштів розпорядником та одержувачем коштів тощо;

2) суспільна шкідливість, небезпечність – завдання значної шкоди суспільним інтересам, пріоритетам і цінностям, можливості реалізації функцій держави з формування фінансових ресурсів для соціально-економічного розвитку;

3) винність – визначення кола суб'єктів, винних у свідомому допущенні правопорушень, у протиправних діяннях чи бездіяльності, тобто пасивному невиконанні обов'язків відповідно до чинного законодавства, невжиття заходів до осіб, що вчинили правопорушення;

4) відповідальність – особи, які здійснили бюджетні правопорушення, відповідно до чинного законодавства України несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну, фінансово-правову або кримінальну відповідальність згідно з законами України [1].

Бюджетне правопорушення може бути активною дією, тобто прийняття відповідальною особою рішення про зміни розмірів фінансування окремих статей видатків, встановлених бюджетом, використанням бюджетних ресурсів не за цільовим призначенням. Водночас вважається бюджетним правопорушенням і бездіяльність – не прийняття відповідного рішення у разі необхідності. Наприклад, при зменшенні доходів бюджету не приймається рішення розпорядниками бюджетних коштів щодо скорочення видатків.

Бюджетне правопорушення може бути здійснене різними способами (групою виконавців, із застосуванням різних технічних і програмних засобів) з різною періодичністю (систематично, одноразово, періодично) і за різних обставин (в умовах стихійного лиха, епідемії, військових дій).

Здійснення більшості бюджетних правопорушень призводить до виникнення матеріальних збитків. При цьому зростає відповідальність за них, але деякі правопорушення не зумовлюють виникнення шкідливих наслідків, а порушують існуючий порядок формування, розподілу й використання бюджетних ресурсів (невчасне формування і подання звіту про виконання бюджету, неподання податкової декларації).

Як зазначено у Бюджетному кодексі України, суб'єктами правопорушень є учасники бюджетного процесу, які здійснили бюджетне правопорушення. Відповідно до Бюджетного кодексу України ними можуть бути органи (розпорядники та одержувачі коштів тощо) і посадові особи (керівники та службовці), що наділені рядом повноважень у бюджетному процесі, фізичні та юридичні особи при здійсненні майнових правопорушень, засоби масової інформації при поширенні недостовірної чи спотвореної інформації.

Вважається, що правопорушення вчинене навмисно у випадку, коли особа, яка

його вчинила, передбачала настання шкідливих наслідків і здійснювала правопорушення з метою їх настання: перевищення установлених лімітів фінансування витрат, збільшення встановлених обсягів видатків бюджетних коштів та інші [1].

Правопорушення може бути визнане як вчинене з необережності, якщо особа передбачала можливість настання шкідливих наслідків вчиненого діяння, але самовпевнено розраховувала на запобігання їм, або не передбачала можливості настання таких наслідків, але повинна була їх передбачити, а також здійсненим внаслідок недбалого відношення суб'єктів до виконання своїх обов'язків [3].

У проєкті Закону України "Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення" наведено класифікацію бюджетних правопорушень залежно від стадії бюджетного процесу.

На стадії складання проєктів бюджетів основними правопорушеннями є невідповідність термінів подання головними розпорядниками бюджетних коштів бюджетних запитів або неподання їх взагалі, порушення вимог інструкцій з підготовки бюджетних запитів, подання рішення про місцевий бюджет з порушенням встановленого порядку і термінів. На другій стадії бюджетного процесу основні правопорушення можуть бути такими: порушення встановленого порядку і термінів розгляду та прийняття рішення про місцевий бюджет; планування видатків місцевих бюджетів, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України, та інші порушення. На стадії виконання бюджету – це нецільове використання бюджетних коштів; порушення під час взяття бюджетних зобов'язань; недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами; недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами та інше [1].

На перший погляд, великої ролі не відіграє, наприклад, термін подачі звіту та його затвердження, але якщо чітко буде проведено аналіз стану виконання бюджету з метою виявлення недоліків, помилок для уникнення цього при складанні бюджетів на наступний період, то це може призвести до необґрунтованого завищення певних показників ще на стадії складання проєктів бюджетів. Деякі бюджетні правопорушення відбуваються внаслідок недбалого відношення суб'єктів до виконання своїх обов'язків. Учасники бюджетного процесу на кожній із стадій мають усвідомлювати наслідки своєї протиправної поведінки.

Специфічними особливостями характеризується фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Юридичним фактом, що спричинює настання фінансово-правової відповідальності за правопорушення у сфері бюджету, є бюджетне правопорушення, за наявності якого до правопорушника застосовуються заходи державного примусу, що передбачені чинним законодавством. Для застосування фінансово-правової відповідальності необхідною умовою є прийняття державним органом у межах повноважень індивідуального акта (рішення тощо) про накладення стягнення.

Аналізуючи заходи фінансово-правової відповідальності, що застосовуються до порушників бюджетного законодавства, можна зробити висновок, що в більшості вони не носять штрафного характеру, бо лише опосередковано стосуються майнового стану правопорушника. Можна стверджувати, що вони носять припинювальний характер. Фінансово-правова відповідальність, відповідно до Бюджетного кодексу України, застосовується переважно під час третьої стадії бюджетного процесу – виконання бюджетів. Крім цього, процесуальні форми її застосування мають доволі спрощений характер, порівняно з іншими. Як зазначалося, порушення фіксується актом, на підставі

якого приймається рішення відповідного органу. Для застосування заходів впливу фінансово-правової відповідальності форма вини не має значення. Тобто наявність умислу чи необережності не впливає на вибір заходів фінансово-правової відповідальності [1]. Для України на даному етапі її розвитку небезпека злочинів, скоєних як у бюджетній сфері зокрема, так і в економічній сфері загалом, очевидна. Сучасна економіка – це доволі складна система, кожна частина якої взаємопов'язана між собою. Важливу роль для сучасного етапу розвитку економіки відіграє податкова та бюджетна системи, які поступово модернізуються. Проте доволі гостро за останні кілька років постає проблема виявлення, реагування та профілактики злочинів і злочинності в цій сфері; потребує вдосконалення нормативно-правове забезпечення зазначених питань.

Бюджетний кодекс України, який є базовим, тобто спеціальним нормативно-правовим актом у сфері бюджетних правовідносин, потребує, на нашу думку, вдосконалення, а саме:

- визначення вичерпного переліку органів, уповноважених накладати фінансово-правові санкції за порушення фінансового законодавства. Встановлення такого переліку в одному нормативному акті сприяло б більш чіткому та обґрунтованому застосуванню санкції;

- впорядкування системи бюджетних правопорушень відповідно до стадій бюджетного процесу, а також визначення юридичних наслідків за їх скоєння, що надасть учасникам бюджетного процесу правової свідомості та самодисципліни;

- встановлення конкретних видів санкцій, які можна застосовувати за кожне бюджетне правопорушення;

- визначення кола суб'єктів, які здійснюють бюджетні правопорушення не тільки на стадії виконання бюджету, а й на всіх стадіях бюджетного процесу;

- чітке формулювання ознак кожного з елементів складу правопорушення, що дасть можливість визначити види бюджетних правопорушень;

- застосування фінансово-правової відповідальності на всіх стадіях бюджетного процесу.

Таким чином, необхідність розвитку нормативно-правового регулювання відповідальності за бюджетні правопорушення зумовлена об'єктивною потребою створення ефективної системи контролю для протистояння фінансовим зловживанням у бюджетній сфері, оскільки саме бюджет є невід'ємним атрибутом держави і порушення, що вчиняються в цій сфері, негативно впливають на соціально-економічні процеси загалом. Отже, доцільно було б врегулювати на законодавчому рівні значну кількість питань, які стосуються встановлення відповідальності за фінансово-бюджетні порушення. Тільки чітка регламентація у відповідних нормативно-правових актах порядку і правил притягнення до бюджетно-правової відповідальності визначених суб'єктів бюджетних правовідносин, які вчиняють бюджетні правопорушення, є важливою юридичною гарантією забезпечення законності в державі.

### **Література**

1. *Бюджетний кодекс України : чинне законодавство зі змінами та доп. на 25 серпня 2010 р. (відповідає офіц. текстові) – К. : Алерта ; КНТ ; ЦУЛ, 2010. – 110 с.*
2. *Жирна Ж. А. Необхідність побудови та сутність системи державного аудиту в Україні / Ж. А. Жирна // Економічні науки. – 2010. – № 7(25). – С. 1–12.*
3. *Правознавство : [підруч. / за ред. В. В. Копейчикова]. – Юрінком Інтер, 2003. – 607 с.*

Редакція отримала матеріал 23 травня 2012 р.