

УДК 347.73

Ольга Гетманець,*докт. юрид. наук, професор,
завідувач кафедри правового забезпечення господарської діяльності
Харківського національного університету внутрішніх справ*

ПРАВОВА ПРИРОДА ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Статтю присвячено 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. Також сформульовано висновки й 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 в бюджетних відносинах як різновиду юридичної відповідальності та необхідної властивості бюджетного контролю, а також як дієвого засобу дотримання бюджетної дисципліни й суспільного правопорядку у фінансових відносинах. З огляду на види юридичної відповідальності, що застосовуються до посадових осіб, з вини яких вчинені порушення бюджетного законодавства (цивільна, дисциплінарна, адміністративна чи кримінальна), і ті заходи впливу, що передбачаються ст. 117 БКУ, виникає питання про сутність фінансово-правової відповідальності в бюджетних відносинах та її різновиди, такі як бюджетно-правова, податкова, валютна. Питання про правову природу фінансово-правової відповідальності й особливості її застосування в бюджетних відносинах, як і різновидів бюджетно-правової відповідальності, залишаються затребуваними в юридичній науці та дискусійними. Теоретична невизначеність суттєвих питань правового регулювання контролю й відповідальності в бюджетних відносинах приводить до колізій у чинному бюджетному законодавстві та недосконалості процедури бюджетного контролю. Отже, дослідження правової сутності відповідальності за порушення бюджетного законодавства сприятиме вдосконаленню бюджетної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові розробки з питань правової природи

відповідальності у фінансових, бюджетних, податкових та інших видах суспільних відносин приводять учених до кардинально протилежних висновків. Дискусія із цих питань міститься в роботі А.Й. Іванського, який визначає самостійне існування фінансово-правової відповідальності, що полягає в накладенні обов'язку майнового характеру, який є додатковим, новим, таким, що не існував раніше, до вчинення фінансового правопорушення [1, с. 492]. Учений також доходить висновку, що існування фінансово-правової відповідальності пов'язане з наявністю фінансового права як окремої галузі права, специфікою правового регулювання як фінансового права, так і фінансово-правової відповідальності, що приводить до думки, що «податкова», «бюджетна», «валютна» – це не самостійні види юридичної відповідальності, а різновиди фінансово-правової відповідальності [1, с. 492]. Водночас існують судження щодо існування бюджетної відповідальності як окремого самостійного виду юридичної відповідальності [2, с. 185] та заперечення її існування взагалі, оскільки вона має комплексний характер і в її межі застосовуються норми цивільного, адміністративного й кримінального права [3, с. 264]. Іноді заперечується існування фінансово-правової відповідальності як окремого, самостійного виду правової відповідальності [4, с. 122].

З огляду на характерні особливості фінансово-правової відповідальності в науковій літературі називаються різні підстави її відокремлення від інших видів юридичної відповідальності, а саме: особливий характер фінансових правовідносин [5, с. 81];

наявність фінансового правопорушення [6, с. 58]; фінансові санкції як специфічний вид покарання притаманні фінансово-правовій відповідальності [7, с. 15]. Сьогодні в теорії юридичної відповідальності залишається невирішеним питання відокремлення видів юридичної відповідальності за визначеними ознаками, проте визнання на законодавчому рівні існування фінансової відповідальності за порушення законів із питань оподаткування (ст. 111 Податкового кодексу України) знімає питання про її існування як виду юридичної відповідальності, проте в нормах чинного БКУ відсутнє тлумачення поняття «фінансова відповідальність», або «бюджетно-правова відповідальність».

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 та в яких реалізуються несприятливі наслідки за порушення фінансово-правових норм [8, с. 494].

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

Метою статті є 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. Незважаючи на те, що в правовій теорії існують різні підходи до класифікації юридичної відповідальності та її видів, майже всі науковці вказують на такі ознаки, що її характеризують: факт правопорушення, вид покарання, встановлення складу правопорушення (вимогу обов'язковості під час притягнення до кримінальної чи адміністративної відповідальності), право застосування уповноваженими органами відповідно до закону або інших

нормативних документів, процесуальну форму реалізації [9, с. 190; 10, с. 183–184].

Факт правопорушення в бюджетних відносинах встановлюється відповідно до видів порушень бюджетного законодавства. Порушеннями бюджетного законодавства, згідно зі ст. 116 БКУ, визначаються порушення учасниками бюджетного процесу встановлених БКУ чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін і виконання бюджету, звітування про його виконання та 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 документи, що притаманні регулюванню не виключно бюджетно-правових відносин, визначення поняття «порушення бюджетного законодавства» охоплює не суто фінансові чи бюджетні правопорушення, а інші галузеві правопорушення у сфері фінансів і бюджету. Проте перелік вказаних порушень у ст. 116 БКУ стосується виключно бюджету як об'єкта правового регулювання, тобто це такі порушення: включення недостовірних даних до бюджетних запитів (п. 1 ст. 116 БКУ), порушення встановленого порядку чи термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет (п. 6 ст. 116 БКУ) тощо. Ці та інші випадки порушень бюджетного законодавства стосуються діяльності учасників бюджетного процесу, яка регламентується нормами БКУ. Отже, перелік випадків порушень бюджетного законодавства зумовлює встановлення поняття «бюджетне правопорушення», яке відрізняється від поняття «порушення бюджетного законодавства». Наукові думки з приводу співвідношення цих понять розрізняються та ґрадууються від розмежування цих понять до їх ототожнення, однак обґрунтованою є позиція, відповідно до якої перше поняття охоплюється другим, і друге є ширшим за суттю, 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. Крохіної та інших авторів [13, с. 457]. Також у літературі стверджується, що поняття «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства» співвідносяться як загальне й особливе, оскільки будь-яке бюджетне правопорушення є порушенням бюджетно-

го законодавства, проте не кожне порушення бюджетного законодавства є бюджетним правопорушенням [14, с. 133].

Аналіз складу вчиненого бюджетного правопорушення, що міститься в науковій літературі, також свідчить про його специфічні ознаки, які охоплюють об'єкт, суб'єкт та об'єктивну сторону. Вказується, що наявність вини в бюджетних правопорушеннях необов'язкова, оскільки заходи примусу за ці правопорушення іноді мають здебільшого відновлювальне значення [12, с. 451]. Вважаємо, що наявність протиправного вчинку в бюджетних відносинах, що зафіксовано контролюючим суб'єктом, є підставою для застосування примусових фінансових заходів, не потребуючи розслідування чи судового процесу, проте не свідчить про безвинність. Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства без встановлення вини порушує принцип презумпції невинуватості, що притаманний будь-якій юридичній відповідальності, а з іншого боку, усуває каральну функцію із заходів впливу, що робить бюджетний контроль марним. На наше переконання, прийняття рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, як і складання протоколу про порушення бюджетного законодавства уповноваженим контролюючим суб'єктом, свідчить про наявність вини відповідного суб'єкта.

Надані в наукових працях визначення бюджетного правопорушення охоплюють згадані ознаки та вказують на бюджетну відповідальність як на наслідок вчинення правопорушення [12, с. 450]. Поділяючи ці думки та враховуючи особливий суб'єктний склад цих правовідносин (який утворюють учасники бюджетного процесу, тобто органи, установи й посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями), а також об'єкт бюджетного правопорушення – суспільні відносини, що виникають у процесі управління бюджетними коштами й охороняються нормами бюджетного права, варто звернути увагу саме на бюджетне правопорушення. Наявність цих ознак свідчить на користь відокремлення бюджетного правопорушення як правової категорії, що притаманна особливо му виду юридичної відповідальності.

Таким чином, бюджетне правопорушення – це протиправне діяння, скоєне учасниками бюджетного процесу під час складання, розгляду й затвердження бюджетів, що утворюють бюджетну систему, та звітування про їх виконання, за яке встановлюється бюджетна відповідальність. Склад бюджетного правопорушення не визначено чиним БКУ, що є суттєвою прогалиною його гл. 18.

Щодо виду покарання як особливої ознаки відповідальності за наявне бюджетне правопорушення 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, а також аргумент на користь викремлення 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, зменшення бюджетних асигнувань, безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів, несуть для порушників фінансове покарання, притаманне як за видом порушення, так і за змістом санкції виключно бюджетним відносинам. На особливість цих заходів впливу вказується в наукових роботах, у яких визначається, що заходи впливу за порушення бюджетного законодавства – це «оперативно-бюджетні санкції (заходи впливу), оскільки вони є заходами оперативного впливу на розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які порушують приписи чинного бюджетного законодавства» [15, с. 24]. Отже, фінансове покарання, передбачене за бюджетне правопорушення, виконує каральну функцію та потребує оперативного забезпечення подальших дій щодо відновлення бюджетного процесу. Ці ознаки визначених заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, з огляду на їх зміст, притаманні саме бюджетній відповідальності у вигляді особливих видів бюджетних санкцій за бюджетні правопорушення.

Вказані заходи впливу застосовуються уповноваженими суб'єктами, яких за правовим статусом можна віднести до контролюючих суб'єктів зі спеціальними повноваженнями в бюджетному процесі. Повноваження щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства встановлюються БКУ та іншими нормативно-правовими актами для органів державної влади й місцевого самоврядування, проте є органи фінансового контролю (Рахункова палата, Державна казначейська служба України, Міністерство фінансів України, органи Державної фінансової інспекції України, місцеві фінансові органи тощо), для яких бюджетний контроль – одна з найважливіших функцій, і в їхніх повноваженнях є право на застосування згаданих заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Процедура застосування заходів впливу за порушення

бюджетного законодавства уповноваженими суб'єктами бюджетного контролю – це пробіл у чинному БКУ, що суттєво впливає на його результативність. Норми БКУ визначають відповідальність органів Державної казначейської служби України (ст. 123), проте ця відповідальність визначається переважно як відповідальність учасника бюджетного процесу, а не контролюючого суб'єкта.

Удосконалення діяльності контрольно-рахункових органів як органів фінансового контролю пропонується в наукових працях шляхом визначення їхніх повноважень щодо фінансового контролю, зокрема бюджетного, у Конституції України та новому законі України про державний фінансовий контроль [16, с. 60]. Вважаємо, що за наявності БКУ та спеціальних фінансових законів, які встановлюють повноваження цих органів, доцільно вдосконалити процедуру їх діяльності шляхом внесення змін до чинних нормативно-правових актів. У працях учених також звертається увага на необхідність упровадження бюджетного контролю ефективності, покликано оцінювати діяльність учасників бюджетного процесу не лише з позицій дотримання бюджетного законодавства, а й із позицій економічності, продуктивності та результативності їх діяльності [17, с. 65]. Зазначимо, що діяльність органів бюджетного контролю передбачає це завдання, проте відсутність правового регулювання процедури бюджетного контролю ускладнює його вирішення.

Процесуальна форма реалізації бюджетного контролю сьогодні фрагментарно визначена в 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, фактично є пробілом у чинному законодавстві й 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, проте не конкретизує підстави, не звертаючись до вказаних видів в інших нормах БКУ та не вказуючи фінансову відповідальність. Стаття 121 БКУ не конкретизує вид бюджетного правопорушення, за яке можна притягнути посадову особу до бюджетної відповідальності. З норм чинного законодавства постає, що покарання за бюджетні правопорушення несуть не посадові особи, розпорядники бюджетних коштів, а бюджетні споживачі, тобто працівники бюджетної установи.

Прикладом є такий захід впливу, як безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів, що застосовується за здійснення видатків, кредитування бюджетів, яке проводиться з іншого бюджету; рішення про такі видатки чи кредитування має право приймати не бюджетна установа, а керівник, посадова особа, яка й повинна нести відповідальність.

Висновки

Аналіз ознак юридичної відповідальності в 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, специфічними – фінансовими – заходами впливу за бюджетні правопорушення, які уповноважені застосувати контролюючі суб'єкти в бюджетному процесі, та наявністю в чинному законодавстві окремих елементів процесуальної форми притягнення до бюджетної відповідальності.

Водночас правова конструкція бюджетної відповідальності як різновиду фінансової відповідальності в бюджетних відносинах потребує суттєвого доопрацювання в таких напрямках:

- упровадження поняття «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 їх до бюджетної відповідальності (ст. 121 БКУ);

- встановлення процесуальної форми бюджетної відповідальності.

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

Список використаних джерел:

1. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність: теоретичний аналіз : [монографія] / А.Й. Іванський. – О. : Юридична література, 2008. – 504 с.

2. Финансовое право : [учебник] / отв. ред. М.В. Карасева. – 3-е изд. перераб. и доп. – М. : Юрист, 2009. – 337 с.

3. Ніщима С.О. Принципи публічної фінансової діяльності в Україні : [монографія] / С.О. Ніщима. – Чернівці : ЧДЕУ, 2013. – 376 с.

4. Онищук Н.Ю. Відповідальність суб'єктів фінансових правовідносин / Н.Ю. Онищук // Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія». – 2012. – Т. 12. – С. 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.О. Фінансово-правова відповідальність як різновид юридичної відповідальності / Д.О. Коваль // Право України. – 2007. – № 8. – С. 51–53.
7. Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / І.А. Сікорська ; Нац. академія податкової служби України. – Ірпінь, 2004. – 18 с.
8. Словник фінансово-правових термінів / за заг. ред. Л.К. Воронової. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Алерта, 2011. – 558 с.
9. Скакун О.Ф. Теорія права і держави : [підручник] / О.Ф. Скакун. – Х. : Правова єдність, 2010. – 519 с.
10. Волинка К.Г. Теорія держави і права : [навч. посібник] / К.Т. Волинка. – К. : МАУП, 2003. – 240 с.
11. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // 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. – 2011. – 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. : Юрайт, 2013. – 483 с.
14. Бюджетное право : [учебник] / под ред. Н.А. Сатаровой. – СПб. : Деловой двор, 2009. – 296 с.
15. Чернадчук В.Д. Правова природа стягнень за порушення бюджетного законодавства / В.Д. Чернадчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_CPD/Chernadchuk_s_010.pdf.
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.

Стаття посвячена аналізу юридическої відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Определены особенности финансово-правовой ответственности в бюджетных отношениях и рассмотрены меры воздействия за нарушение бюджетного законодательства как характерные особенности правовой ответственности в бюджетном процессе. Также сформулированы выводы и предложения, направленные на совершенствование бюджетного законодательства.

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

This article analyzes the legal liability for violation of budget legislation. The features of the financial and legal responsibility for budgetary relations and discussed measures for violation of budgetary legislation as the characteristic features of legal liability in the budget process. Conclusions and recommendations aimed at improving the budget legislation is also formulated.

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