



А. М. Касьяненко,
здобувач кафедри фінансового права,
Національний університет ДПС України

ПОРУШЕННЯ НОРМ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК ПІДСТАВА ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

У статті зазначено, що вся фінансова система, як невід'ємна ознака держави, не може функціонувати без інституту відповідальності, а фінансова відповідальність – одна з основних фінансово-правових категорій, конструкція якої багато у чому визначає місце і роль правового регулювання фінансових відносин.

В статье отмечено, что вся финансовая система, как неотъемлемый признак государства, не может функционировать без института ответственности, а финансовая ответственность является одной из основных финансово-правовых категорий, конструкция которой во многом определяет место и роль правового регулирования финансовых правоотношений.

It registers in the article, that all financial system, as inalienable sign of the state, can not function without the institute of responsibility, and financial responsibility is one of basic financially-legal categories, the construction of that basically determines the place and role of the legal adjusting of financial legal relationships.

Ключові слова: фінансова відповідальність, порушення норм бюджетного законодавства, фінансові правовідносини.

У сучасних умовах завдяки розвитку фінансового законодавства кількість процесуальних фінансово-правових норм збільшується, що, на думку М. В. Карасьової [1, с. 75], є свідченням реальності, досить високого рівня гарантованості матеріальних фінансових норм. Як правильно зазначає Н. І. Хімічева [2, с. 36], у процесуальних фінансових правовідносинах виражається юридична форма, у якій держава отримує у своє розпорядження фінансові ресурси, розподіляє і використовує їх.

Останніми роками у зв'язку зі змінами у фінансовому законодавстві науковці стали виділяти фінансово-правову відповідальність. Але ідея визнання фінансово-правової відповідальності не є новою для фінансово-правової науки. Адже ще у XIX столітті М. М. Сперанський обґрунтував потребу закріпити примусові заходи, зокрема заходи відповідальності, за порушення вимог фінансової діяльності на нормативному рівні. Так, пропонувалося забезпечити сплату податків, застосувати стягнення недоїмки в податках, реалізацію майна боржника, арешт майна і заробітної плати, ревізію бюджетних рахунків, застосувати штраф, пеню тощо. Деякі з доктринальних положень були нормативно закріплені. Так, у Положенні про стягнення у безспірних справах казни (1918 р.) було визначено не тільки юридико-фактичні підстави вжиття примусових заходів за порушення у сфері фінансової діяльності держави, а й деталізовано потенціал самих заходів – розмір пені („відсотків з казенних справ”). Істотно активізувалися наукові пошуки можливих варіантів виокремлення фінансово-правової відповідальності у 60–70-х роках XX століття. Так, О. Е. Лейст [3, с. 8] виділяв фінансові санкції як самостійний вид юридичних і фінансово-правову відповідальність – як різновид юридичної та наполягав на доцільності чіткого нормативного визначення їх потенціалу, хоча водночас у роботах інших учених-юристів ототожнювалися

фінансові санкції з адміністративно-правовими, з економічними, що в цілому не дозволяло остаточно виокремити фінансово-правову відповідальність.

У фінансовому законодавстві не міститься єдиного поняття „фінансове правопорушення”, однак у ст. 109 Податкового кодексу України [4] визначено, що є податковим правопорушенням, у ст. 116 Бюджетного кодексу України [5] – поняття „порушення бюджетного законодавства”, які фактично є різновидом фінансового правопорушення. Це дозволяє дати визначення поняття фінансового правопорушення та охарактеризувати його склад. Таким чином, як справедливо зазначає М. В. Карасьова [6, с. 183], фінансове правопорушення – це винне діяння, що порушує норми фінансового права, за яке законодавством установлена фінансово-правова відповідальність. На думку А. С. Ємельянова [7, с. 149], фінансове правопорушення – це винне діяння, що порушує приписи, які містяться в актах фінансового законодавства, унаслідок чого заподіюється шкода фінансовій системі держави; за скоєння такого діяння щодо винної особи застосовуються фінансові санкції.

Отже, фінансове правопорушення можна визначити як винну, протиправну, антигромадську дію або бездіяльність учасника фінансово-правового процесу, за яке законодавством установлена відповідальність.

Існує визначений законом порядок розподілу, перерозподілу й використання фінансових ресурсів у бюджетній системі держави. Але необхідно зазначити, що вони досить часто стають предметом посягання. У Бюджетному кодексі України глава 18 присвячена питанням відповідальності та заходам впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства. Порівняно з попередньою редакцією Кодексу, більш детально визначені бюджетні правопорушення (стаття 116). Залишається невирішеним питання, які заходи впливу застосовують до учасників бюджетного



процесу за порушення бюджетного законодавства (пп. 5, 6 ст. 116). Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства вноситься з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства в усіх випадках виявлення цих порушень. Уповноважені на те органи видають ці вимоги у формі, встановленій законодавством. Наприклад, для випадку нецільового використання субвенцій застосовується форма вимоги до розпорядника бюджетних коштів про повернення до відповідного бюджету використаної ним не за цільовим призначенням суми субвенції, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 996 від 5 серпня 2011 року. Постановою Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідних бюджетних фондів у разі їх нецільового використання” затверджений Порядок повернення бюджетних коштів, отриманих як субвенція, до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання. Згідно з цим Порядком факт нецільового використання субвенції встановлюється у процесі проведення ревізії (перевірки) виконання бюджетів уповноваженим державним органом, що здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства, і оформляється актом ревізії або довідкою про перевірку.

Стаття 119 Бюджетного кодексу України містить, на нашу думку, дуже вузьке поняття „нецільове використання бюджетних коштів”, під яким розуміється „витрачання їх на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, напрямам використання бюджетних коштів, визначених у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або у порядку використання бюджетних коштів; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану виконання бюджетних коштів)”.

Буквальне розуміння норм Бюджетного кодексу не дозволяє вважати нецільовим використанням бюджетних коштів такі, на жаль, досить поширені на практиці діяння: 1) використання бюджетних коштів їх одержувачем на цілі, що не відповідають плану використання бюджетних коштів, правовим підставам їх отримання (наприклад, нецільове використання коштів, виділених з бюджету небюджетним установам для фінансування певних програм); 2) порушення встановленого законом порядку закупівлі за бюджетні кошти товарів, оплати робіт і послуг; 3) незаконне отримання з відповідного бюджету компенсацій за раніше понесені витрати та їх використання на власні потреби; 4) порушення службовими особами органів Державного казначейства встановлених законом правил розрахункового обслуговування бюджетів, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів; правил перерахування міжбюджетних трансфертів у формах, пов’язаних з використанням бюджетних коштів.

На сьогодні у систему бюджетного законодавства

України входить ряд нормативно-правових актів, що поділяють на постійно діючі та періодичні, що діють лише у бюджетний період. До постійно діючих актів належать такі: Конституція України; Бюджетний кодекс України; Закон України „Про місцеве самоврядування в Україні”; Закон України „Про місцеві державні адміністрації” та інші закони й підзаконні акти. Періодичні нормативно-правові акти складаються з законів про Державний бюджет України на відповідний рік та інших законів і підзаконних актів, що регулюють дохідну та видаткову частини бюджету, встановлюють правила складання, розгляду, затвердження та виконання державного і місцевих бюджетів. Нормативні акти, які регламентують виконання бюджетів, у багатьох випадках суперечать один одному. Тому „вибір варіантів фінансування витрат бюджету часто виглядає суто суб’єктивною справою того чи іншого чиновника і залежить від його свідомості, особистих інтересів, впливу на нього різних чинників” [8, с. 12–13]. Ця негативна обставина сприяє скоєнню злочинів, формує відчуття безкарності у службових осіб за неефективне та нецільове використання бюджетних коштів, а також за видання нормативно-правових і розпорядчих актів, якими всупереч встановленому законом порядку змінюються доходи і видатки бюджетів.

Стаття 117 Бюджетного кодексу України визначає заходи впливу до учасників бюджетного процесу за порушення бюджетного законодавства: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення у 30-денний термін; зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань; зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; зупинення дії рішення про місцевий бюджет; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів та ін. Порушення фінансової дисципліни зачіпає насамперед публічні інтереси держави.

Багато авторів акцентує увагу на особливих властивостях фінансово-правових санкцій, серед яких: специфічна мета – застосування компенсацій збитків, завданих неналежним виконанням фінансових зобов’язань, та покарання порушника; наявність, як підстав застосування, фінансових правопорушень; покладання на порушника додаткового обов’язку або додаткового обтяження, що виражається в позбавленні майнового характеру; множинність і розмаїття осіб, щодо яких здійснюється застосування відповідних санкцій (як фізичних, так і юридичних осіб); дещо ускладнений, тривалий процесуальний режим.

Отже, як бачимо, потенціал фінансових санкцій досить змістовний, специфічний і потребує адекватних зовнішніх форм реалізації. У чинному законодавстві відсутній єдиний нормативно-правовий акт, як, наприклад, у Польщі. У них фінансові правопорушення, застосування фінансових санкцій чітко визначені у Кримінальному фінансовому кодексі [9].



В Україні проводяться різні заходи для створення ефективного, дієвого механізму протидії бюджетним правопорушенням. За порушення бюджетного законодавства застосовуються різні заходи впливу. Відповідальність за порушення бюджетного законодавства полягає у вжитті до правопорушників заходів примусу, передбачених як Бюджетним кодексом України, так і іншими нормативними актами. Важливу роль відіграють саме заходи фінансового примусу, які передбачені санкціями бюджетно-правових норм, мають наслідком тимчасові обмеження грошового характеру або дії рішення про місцевий бюджет.

Санкція фінансово-правової норми, як зазначає Л. К. Воронова [10, с. 67], містить указівку на невиконання для її порушника наслідки. До порушників фінансової дисципліни застосовуються і специфічні засоби – фінансові, зокрема до бюджетних установ – повне або часткове закриття бюджетних асигнувань. Санкції фінансово-правової норми за своєю сутністю є економічно-юридичними (майновими), бо невиконання, небажаність передбачуваних ними заходів полягає у зменшенні майнової сфери правопорушника через його грошові фонди та кошти [11, с. 45]. Правові норми глави 18 Бюджетного кодексу України „Відповідальність та заходи впливу за вчинення порушення бюджетного законодавства” встановлюють, що особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законами України. Крім того, порушення бюджетного законодавства, скоєне розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності, згідно з законами України, його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь (ст. 121). На нашу думку, необхідно внести доповнення до п. 1 ст. 121 Бюджетного кодексу України і викласти її у такій редакції: „Посадові особи, з вини яких допущено порушення дисциплінарну, адміністративну, цивільну, дисциплінарну, адміністративну, фінансову або кримінальну відповідальність згідно із законами України”.

Правопорушення можуть виявлятися під час здійснення планового, систематичного контролю, а можуть у процесі перевірок, пов'язаних з надходженням інформації про правопорушення від третіх осіб. У зв'язку з цим в одних випадках етап порушення справи про правопорушення юридичної особи можна виділити, а в інших він є складовою відповідної перевірки і збігається з етапом встановлення фактичних обставин правопорушення. О. Ю. Грачова [12, с. 74] підкреслює особливу роль фінансового контролю. На її думку, фінансовий контроль повинен бути спрямованим на прискорення економічного і соціального розвитку, попередження безгосподарності й крадіжок, перевірку своєчасного виконання зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, взаєморозрахунків між господарськими суб'єктами. Під час контролю виявляють значні кошти, що не надійшли до бюджетів та цільових позабюджетних

фондів.

Заходи юридичної відповідальності, покладені на винного у вчиненні правопорушення, пов'язані із заповіданням йому додаткових правообмежень, передбачених штрафними (каральними) санкціями; фактичною підставою застосування заходів примусу слугує здійснення фінансового правопорушення; застосування заходів фінансово-правового примусу відбувається в певній, передбаченій законом процесуальній формі; фінансово-правовий примус як відповідний елемент діяльності держави і органів місцевого самоврядування, як і будь-яка соціальна діяльність, має мету. Отже, основною метою державного примусу у фінансовій сфері є зміцнення режиму законності і правопорядку у сфері утворення, розподілу, використання коштів держави та органів місцевого самоврядування; у своєму розвитку процес застосування примусових заходів проходить декілька стадій, кількість і зміст яких визначається мірою державного примусу; існування контрольних органів щодо застосування примусових заходів, а також можливість оскаржити суб'єктом фінансових правовідносин будь-який факт застосування щодо нього примусових заходів є однією із правових гарантій законності застосування примусу. Таким чином, як право у цілому, так і фінансове право зокрема впливає на суспільні відносини шляхом встановлення прав і обов'язків між їх учасниками, забезпечуючи реалізацію прав і обов'язків, у тому числі потенційно можливим є державний примус. Примусові заходи у сфері публічних фінансів застосовуються уповноваженими органами державної влади в суворій відповідності з передбаченим законом процесуальним порядком відносно зобов'язаних осіб з метою створення умов для виконання покладених на них завдань, а також забезпечення належного рівня ретельності та підтримки фінансової дисципліни. На відміну від інших процесуальних заходів, вжитих у сфері публічних фінансів, їх застосування супроводжується додатковими обтяженнями винятково організаційного і майнового характеру.

Стан контролю за дотриманням бюджетного законодавства є ще одним суттєвим фактором, який визначає реальну картину бюджетних злочинів. Загальні повноваження у здійсненні контролю за дотриманням бюджетного законодавства надані Верховній Раді України (ч. 4 ст. 85 Конституції України; ст. 109 Бюджетного кодексу України), Рахунковій палаті (ст. 98 Конституції України; ст. 110 Бюджетного кодексу України), Міністерству фінансів України (ст. 111 Бюджетного кодексу України), Державному казначейству України (ст. 112 Бюджетного кодексу України), органам Державної фінансової інспекції (ст. 113 Бюджетного кодексу України), місцевим радам (ст. 114 Бюджетного кодексу України) та місцевим державним адміністраціям (ст. 115 Бюджетного кодексу України). Контроль за дотриманням бюджетного законодавства, спрямований на забезпечення ефективного результативного управління бюджетними коштами, встановлений у ст. 26 Бюджетного



кодексу України. Конкретизуються повноваження вказаних органів окремими законами і підзаконними нормативно-правовими актами. Але система фінансового контролю у бюджетній сфері України є недосконалою, оскільки, як справедливо зазначає О. В. Кузьменко, „у національній фінансовій системі склалася ситуація, при якій структури, які безпосередньо виконують бюджет, самі ж себе і контролюють, що недопустимо” [13, с. 104]. Найбільш ефективним, на нашу думку, є контроль за дотриманням бюджетного законодавства з боку органів Державної фінансової інспекції, Рахункової палати та прокуратури, за матеріалами перевірок яких найчастіше й порушуються кримінальні справи даної категорії. У практиці здійснення фінансового контролю існує і ряд проблем, зумовлених недосконалістю законодавчого врегулювання порядку взаємодії різних контролюючих органів. Основними факторами, що значною мірою визначають обстановку скоєння злочинів у сфері формування і використання бюджетних коштів, є такі: періодичний характер дії значної кількості нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини; розгалуженість бюджетного законодавства; суперечливість окремих норм, що регулюють правовідносини у бюджетній сфері; недоліки системи контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Якщо перші два фактори є об'єктивними і зумовлені сутністю бюджетних правовідносин, то останні потребують вжиття заходів, спрямованих на їх усунення.

А. Й. Іванський [14, с. 386] з упевненістю зазначає, що „відсутність належного правового регулювання підстав та порядку притягнення правопорушників до фінансово-правової відповідальності за вчинення фінансових правопорушень сприяє виникненню у господарських судах та судах загальної юрисдикції суперечливої судової практики, що спричиняє численні скарги на судові рішення, а також породжує ряд дискусійних питань у науковій доктрині до визначення самостійності фінансово-правової відповідальності”.

Реформування державної влади і судової системи в Україні довело актуальність питання про місце конституційного принципу спеціалізації судової системи, передбаченого статтею 125 Конституції України. Недостатність законодавчого врегулювання породжує гострі дискусії щодо загальної моделі судоустрою України. На сьогодні важливою проблемою у контексті гарантування прав людини у сфері судочинства є, на нашу дум-

ку, забезпечення доступності та справедливості судочинства шляхом оптимізації розподілу компетенції різних ланок судової системи щодо розгляду фінансових справ (бюджетних, податкових, валютних тощо). У зв'язку з цим існує об'єктивна необхідність в удосконаленні системи судочинства, створенні спеціальних судів, наприклад фінансових.

Список використаної літератури

1. Карасева М. В. Финансовое право. Общая часть : [учебник] / Карасева М. В. – М. : Юристъ, 2000. – 256 с.
2. Финансовое право : учебник / [отв. ред. Н. И. Химичева]. – 4-е изд. перераб. и доп. – М. : Норма, 2008. – 768 с.
3. Лейст О. Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы) / Лейст О. Э. – М. : Изд-во МГУ, 1981. – 240 с.
4. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Ст. 3248.
5. Бюджетний кодекс України : Закон України : від 08.07.2010 р. № 2453 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59. – Ст. 2047.
6. Колпаков В. К. Адміністративне право України / Колпаков В. К. – К. : Юрінком Інтер, 1999. – 736 с.
7. Емельянов А. С. Финансовое право / Емельянов А. С. – М. : Былина, 2002. – 368 с.
8. Бандурка О. М. Бюджетні процеси та „тінізація” економіки в Україні / Бандурка О. М. // Проблеми боротьби зі злочинністю у сфері економічної діяльності : матеріали науково-практичної конференції (Харків, 15–16 грудня 1998 року). – Х. : Харківський центр вивчення організованої злочинності при Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого, 1999. – С. 11–19.
9. Kodeks karny skarbowy // Ustawa RP: ustawa przyjęta Sejmem RP 10 wrzesnia 1999 r. / Dziennik Ustaw RP. – 2007. – № 111, poz. 765, 2 t.
10. Воронова Л. К. Финансовое право Украины : [підручник] / Воронова Л. К. – К. : Прецедент, Моя книга, 2006. – 448 с.
11. Орлюк О. П. Финансовое право : академічний курс : [підручник] / О. П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
12. Грачева Е. Ю. Основные тенденции развития государственного финансового контроля в Российской Федерации / Е. Ю. Грачева // Финансовое право на рубеже веков : материалы научной конференции (Санкт-Петербург, май 2002 года). – СПб., 2002. – № 5. – С. 73–80.
13. Кузьменко О. Проблеми співвідношення компетенції парламенту і Рахункової палати у контрольно-бюджетній сфері / О. Кузьменко // Право України. – 2001. – № 4. – С. 101–105.
14. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність : теоретичний аналіз : [монографія] / Іванський А. Й. – Одеса : Юридична література, 2008. – 504 с.

Стаття надійшла до редакції 11.04.2012 р.