

ПРАВОВІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

Наукові праці МАУП, 2012, вип. 4(35), с. 130–136

Розглядаються проблемні питання визначення суб'єкта адміністративного правопорушення у бюджетній сфері.

Відносини адміністративної відповідальності є складовою доволі широкого кола правовідносин, які в теорії права мають назву адміністративно-деліктних відносин, у межах яких можна виділити відносини об'єктивної адміністративної відповідальності і відносини суб'єктивної адміністративної відповідальності. Зміст відносин об'єктивної адміністративної відповідальності полягає у застосуванні уповноваженим суб'єктом адміністративного стягнення до особи, що вчинила адміністративне правопорушення, а зміст відносин суб'єктивної адміністративної відповідальності – у реалізації обов'язку особи, винної у вчиненні адміністративного правопорушення, зазнали певних обмежень внаслідок застосування до неї адміністративного стягнення.

Водночас, чинне законодавство, що регулює адміністративну відповідальність за порушення бюджетного законодавства, недостатньо повно та неоднозначно визначає поняття та коло суб'єктів адміністративних правопорушень у бюджетній сфері.

Дослідженню проблемних питань визначення поняття та кола суб'єктів адміністративних правопорушень були присвячені наукові дослідження таких відомих вітчизняних та російських науковців, як: В. Б. Аверьянова, Д. М. Бахраха, Ю. П. Битяка, Л. К. Воронової, Є. В. Додіна, В. К. Колпакова, А. Т. Комзюка, В. А. Печеніцина, О. І. Юстус та ін.

Проте результати цих досліджень здійснювались в інших аспектах, ніж фінансово-економічні та бюджетні відносини.

Розглянемо проблемні питання визначення поняття та кола суб'єктів адміністративного правопорушення у бюджетній сфері.

Під суб'єктом правопорушення у вітчизняному правознавстві розуміється фізична чи юридична особа, яка порушила відповідні норми права і якій при цьому притаманні зазначені в законі ознаки (властивості) [1, 8].

Будь-яке правопорушення, виходячи із загальної теорії права, має тягнути за собою застосування певної відповідальності за його скоєння. На жаль, бюджетний кодекс (БК) України обходить стороною питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, визначаючи лише їх перелік. Зокрема, відповідно до ст. 121 БК України особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законами України. Разом з тим, визначаючи види відповідальності, ця норма не визначає саме коло осіб, винних у порушенні бюджетного законодавства. Тому ця норма потребує конкретизації, зокрема щодо визначення кола тих осіб, які можуть бути суб'єктами бюджетного правопорушення.

Варто підкреслити, що коло суб'єктів бюджетних правопорушень, з урахуванням особливості безпосередньо самих бюджетних

правовідносин, є специфічним. Як слушно зазначає Л. К. Воронова, під суб'єктом бюджетно-правових відносин розуміють їх учасників, які виступають як сторони. До суб'єктів бюджетних правовідносин належать органи державної влади, органи місцевого самоврядування, державні та муніципальні підприємства, установи та організації, що фінансуються за рахунок відповідного бюджету [14, 124].

Визначення суб'єктів бюджетних правопорушень неможливе без виокремлення ознак суб'єктів бюджетних правовідносин, до кола яких правники відносять: участь у розподілі доходів і видатків між бюджетами; суб'єкт є учасником бюджетного процесу на будь-якій його стадії; наявність зв'язку з бюджетом з метою отримання з нього певних сум у вигляді бюджетного фінансування [15, 116].

Особливістю суб'єкта бюджетного правопорушення є те, що він не збігається з суб'єктом бюджетного права, оскільки останній наділений певними правами та обов'язками і може брати активну участь у різних правовідносинах, тобто здійснювати правомірні дії. Водночас, суб'єкт бюджетного правопорушення завжди здійснює неправомірні дії.

Виходячи з визначення бюджетного правопорушення, яке наведено у нормі ст. 116 БК України, його суб'єктом є учасник бюджетного процесу, до кола якого, відповідно до ст. 19, 22 зазначеного Кодексу, належать органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Державне казначейство України, Міністерство фінансів України, Державна фінансова інспекція України, органи стягнення (податкові, митні та інші державні органи, яким, відповідно до закону, надано право стягнення до бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших надходжень), Рахункова палата України, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних рад, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради, розпорядники та одержувачі коштів тощо.

Враховуючи зміст складів адміністративних правопорушень, передбачених ст. 164-12

КУпАП, а також ст. 116 БК України, основними суб'єктами адміністративних правопорушень є розпорядники та одержувачі бюджетних коштів. При цьому нормативне визначення і розпорядника і одержувача бюджетних коштів наведено в ст. 2 БК України.

Безумовно, основним суб'єктом у бюджетних відносинах є розпорядники бюджетних коштів, які, виходячи з аналізу норм БК України, поділяються на: саме головних розпорядників бюджетних коштів, а також розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Градація цих суб'єктів визначається їх компетенцією.

Так, відповідно до п. 47 ст. 2 БК України розпорядником бюджетних коштів є бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету.

Згідно з ч. 1 ст. 22 БК України для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Розвиваючи цей тезис, законодавець у п. 18 ст. 2 БК України зазначив, що головними розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників, які, відповідно до статті 22 цього Кодексу, отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень, тобто шляхом визначення їх цим Кодексом, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), які мають кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяють надавати бюджетні асигнування.

Законодавцем у ст. 2, 22 БК України в цілому досить об'ємно визначені повноваження і розпорядника бюджетних коштів, і головного розпорядника, тоді як жодна норма БК України не містить ані визначення, ані обсягу повноважень розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Спроба усунення зазначеної прогалини була зроблена в абз. 3 п. 7 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24.01.2011 р. № 37, згідно з яким розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня (далі — розпорядник нижчого рівня) — розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику та (або) діяльність якого координується через нього [12].

При цьому, враховуючи ієрархічну побудову системи бюджетних правовідносин, цією нормою постанови Кабінету Міністрів України конкретизовано, що розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують до них положення цього Порядку, визначені для головних розпорядників.

Але вважаємо необґрунтованим та безпідставним надання визначення важливій правовій категорії у нормах підзаконного нормативно-правового акту. З метою дотримання принципу послідовності та цілісності у нормотворчій діяльності, доцільно внести зміни у ст. 2 БК України, шляхом включення до її змісту норми такого змісту: “Розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня (далі — розпорядник нижчого рівня) — розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику та (або) діяльність якого координується через нього”.

Ще одним видом суб'єктів бюджетних відносин норми чинного БК України визначають “одержувача бюджетних коштів”, яким, відповідно до п. 38 ст. 2 БК України, є суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримує на їх виконання кошти бюджету.

Суб'єктами господарювання, згідно з ч. 2 ст. 55 ГК України, є: 1) господарські організації — юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, ко-

мунальні та інші підприємства, створені відповідно до цього Кодексу, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку; 2) громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці; 3) філії, представництва, інші відокремлені підрозділи господарських організацій (структурні одиниці), утворені ними для здійснення господарської діяльності [3].

Глава 18 БК України, яка регулює відповідальність за порушення бюджетного законодавства, пов'язує настання відповідальності з протиправними діями учасників бюджетного процесу, якими, згідно з ч. 3 ст. 19 БК України, є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).

Відповідно до ст. 121 БК України посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законом. Порушення бюджетного законодавства, вчинене 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.

Для визначення суб'єкта адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства доцільно звернутися до теорії адміністративного права, яка традиційно виділяє три види індивідуальних суб'єктів відповідальності: загальний, спеціальний і особливий [2, 59–61].

Загальним суб'єктом відповідальності розглядаються осудні, дієздатні фізичні особи, які досягли віку адміністративної відповідальності. У наявних у КУпАП складах адміністративних правопорушень у сфері бюджету фізичні особи як загальні суб'єкти відповідальності не можуть бути зазначені, оскільки фізичні особи не є розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів.

Індивідуальні суб'єкти адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства містять в собі особливу групу спеціальних суб'єктів, під яким розуміються особи, що, поряд із загальними ознаками (вік, осудність, дієздатність), мають додаткові властивості, що виступають обов'язковими кваліфікуючими елементами адміністративних правопорушень у сфері бюджету (ознаки, що характеризують трудові, службові обов'язки деяких категорій працівників, особливості протиправної поведінки тощо) [8, 43–44].

Спеціальними суб'єктами адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства насамперед слід виокремити посадових осіб.

Згідно зі ст. 14 КУпАП посадові особи підлягають адміністративній відповідальності за адміністративні правопорушення, пов'язані з недодержанням установлених правил у сфері охорони порядку управління, державного і громадського порядку, природи, здоров'я населення та інших правил, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків.

Узагальнюючий зміст поняття “посадова особа” сформульовано в ч. 2 ст. 2 Закону України “Про державну службу”, відповідно до якої посадовими особами вважаються керівники та заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій [11]. Таким чином, зазначена правова категорія в загальному сенсі охоплює лише фізичних осіб зі спеціальним статусом — державних службовців. Але, враховуючи, що одержувачами бюджетних коштів можуть бути суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які не мають статусу бюджетної установи, їх керівники та інші особи, що виконують організаційно-розпорядчі та консультативно-дорадчі функції, які не є державними службовцями, не можуть вважатися посадовими особами.

Спроба усунути цю прогалину законодавства була здійснена у Законі України “Про

внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності посадових осіб” від 11.07.1995 р., яким у ст. 164 глави 8 “Посадові злочини” КК України від 28.12.1960 р. [6] внесено зміни, зазначивши в неї, що під посадовими особами розуміються особи, які постійно чи тимчасово здійснюють функції представників влади, а також займають постійно чи тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням.

Під посадовими особами, які займають відповідальне становище, розуміються особи, зазначені у частині 1 цієї статті, посади яких, згідно з ст. 25 Закону України “Про державну службу”, віднесені до третьої, четвертої, п'ятої, шостої категорій, а також судді, прокурори і слідчі. Під посадовими особами, які займають особливо відповідальне становище, розуміються особи, зазначені у частині 1 ст. 9 Закону України “Про державну службу”, та особи, посади яких, згідно зі ст. 25 цього самого Закону, віднесені до першої і другої категорій [10].

Норми КК України від 05.04.2001 р. вже не містять згаданого вище визначення, й взагалі оперують терміном “службова особа” замість “посадова особа”, що не повною мірою відповідає цілям кримінального провадження. Але це не стосується предмета даного дослідження.

Практика нормативного закріплення поняття “посадова особа” для цілей адміністративно-деліктного провадження знайшла свою реалізацію в законодавстві про адміністративні правопорушення Російської Федерації. Так, у примітці до ст. 2.4 КпАП РФ, якою регулюються умови застосування адміністративної відповідальності посадової особи, наведене визначення цієї правової категорії. При конструюванні примітки до ст. 2.4 КпАП РФ, законодавець використовував два критерії віднесення особи до посадової: тимчасовий (постійно, тимчасово або відповідно до спеціальних повноважень);

функціональний (функції представника влади, організаційно-розпорядницькі й адміністративно-господарські функції) [5].

Особливістю визначення посадової особи стосовно адміністративних правопорушень є прирівнювання за критерієм відповідальності до посадових осіб усіх осіб, що виконують управлінські функції як у державних і муніципальних організаціях, так і в організаціях інших форм власності, а також фізичних осіб-підприємців, які використовують працю найманих працівників, й відносно яких виконують організаційно-розпорядчі, адміністративно-господарські та консультативно-дорадчі функції.

Перелік кваліфікаційних характеристик, а також вимог до осіб, які можуть мати статус “посадова особа”, визначається передусім у ст. 4 Закону України “Про державну службу”: наявність відповідної освіти і професійної підготовки та проходження у встановленому порядку конкурсного відбору, або іншої процедури, передбаченої Кабінетом Міністрів України [11].

Як слушно зазначає П. Т. Василенков, термін “посадова особа” зумовлюється не поняттям “посада”, а пов’язується з наявністю особливих, посадових повноважень [13, 120].

Посадові особи мають право здійснювати в межах своєї компетенції владні дії, що приводять до юридичних наслідків. Особливим різновидом посадових осіб є представники влади. До них належать працівники, наділені владними повноваженнями публічного характеру, тобто розпорядчою владою поза межами організації, в якій вони працюють, і щодо багатьох організацій і громадян, які організаційно їм не підпорядковані (наприклад, голови обласних державних адміністрацій, міські голови) [7, 432].

Загальний перелік посадових осіб — представників влади та управління — наведений у Державному класифікаторі професій ДК 003:2010. “Законодавці, вищі державні службовці, керівники, менеджери (управителі)”, затвердженому наказом Держспоживстандарту України від 28.07.2010 р. № 327 [4]. Так, до вищих посадових осіб цей класифікатор відносить: законодавців, вищих державних

службовців, керівників, менеджерів (управителів) (клас – 1).

У зв’язку з тим, що бюджетні правовідносини безпосередньо пов’язані з бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю, доцільно звернутися до ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, відповідно до якої питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві (в установі, іншій організації) належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво організацією відповідно до законодавства та установчих документів [9].

При цьому, відповідно до ч. 4 ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації. Зокрема, цією нормою передбачається введення до штату підприємства посади бухгалтера, або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером. Таким чином, крім посадових осіб, у такій якості можуть виступати інші працівники організації, наділені організаційно-розпорядницькими або адміністративно-господарськими функціями, перелік посадових обов’язків яких охоплює функції, виконання яких безпосередньо пов’язане з розподілом і використанням бюджетних коштів. При вирішенні питання, хто саме з посадових осіб організації-одержувача бюджетних коштів відповідатиме за конкретне правопорушення, необхідно враховувати внутрішній розподіл службових обов’язків, установлений посадовими інструкціями і наказами організації.

Аналіз практики застосування заходів адміністративної відповідальності за порушен-

ня бюджетного законодавства показує, що досить велика кількість адміністративних правопорушень у сфері бюджету пов'язана тільки із професійною діяльністю головного бухгалтера або посадової особи, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку і звітності певної юридичної особи.

Враховуючи вище наведене, вважаємо за необхідне для цілей застосування заходів адміністративної відповідальності нормативно визначити та закріпити в КУпАП визначення поняття “посадова особа” шляхом доповнення ст. 14 реченням такого змісту: “Посадовими особами є особи, які визначені статтею 2 Закону України “Про державну службу”, постійно чи тимчасово здійснюють функції представників влади, а також займають постійно чи тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих, адміністративно-господарських та консультативно-дорадчих обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням”.

Варто зауважити, що чинна конструкція норми ст. 164-12 КУпАП щодо суб'єктного складу порушень бюджетного законодавства є не дуже досконалою. Так, ст. 164-12 КУпАП, ч. 3 ст. 19 БК України, порівняно зі ст. 116-119 БК України, звужує склад суб'єктів адміністративної відповідальності, дозволяючи притягати до відповідальності тільки посадових осіб бюджетних та інших організацій.

Водночас, законодавець під час конструювання згаданих норм не врахував, що порушниками бюджетного законодавства можуть бути не тільки посадові особи, а й інші індивідуальні суб'єкти, зокрема фізичні особи-підприємці, що не використовують працю найманих працівників, тобто які не виконують організаційно-розпорядчих функцій і не є посадовими особами, але можуть, за певних умов, витратити бюджетні кошти і порушувати бюджетне законодавство, зокрема, пов'язане з нецільовим використанням бюджетних коштів.

На наш погляд, КУпАП має бути єдиним нормативним правовим актом, що передбачає

відповідальність суб'єктів бюджетних правовідносин і, в першу чергу, одержувачів бюджетних коштів — фізичних осіб.

Отже, суб'єктами адміністративних правопорушень у бюджетній сфері є учасники бюджетних відносин, а саме: розпорядники (головні та нижчого рівня) та одержувачі бюджетних коштів в особі їх посадових осіб, інших працівників організації, наділених організаційно-розпорядницькими або адміністративно-господарськими функціями, перелік посадових обов'язків яких охоплює функції, виконання яких безпосередньо пов'язані з розподілом і використанням бюджетних коштів, а також суб'єктів господарювання — фізичних осіб, які не є посадовими особами.

Вважаємо за доцільне внести зміни до чинного законодавства, а саме:

- доповнити ст. 2 БК України реченням такого змісту: “Розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня (далі — розпорядник нижчого рівня) — розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику та (або) діяльність якого координується через нього”;
- доповнити ст. 14 КУпАП реченням такого змісту: “Посадовими особами є особи, які визначені статтею 2 Закону України “Про державну службу”, постійно чи тимчасово здійснюють функції представників влади, а також займають постійно чи тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих, адміністративно-господарських та консультативно-дорадчих обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням”.



Література

1. Аверьянов В. Б. Аппарат государственного управления: содержание деятельности и организационной структуры. — К., 1990. — 48 с.
2. Бахрах Д. Н. Административная ответственность граждан в СССР. — Свердловск: Урал. ин-т, 1989. — 204 с.

3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. // Офіц. вісник України. — 2003. — № 11. — С. 462.
4. Класифікатор професій ДК 003:2010. “Законодавці, вищі державні службовці, керівники, менеджери (управителі)”. Наказ Держспоживстандарту України від 28.07.2010 р. № 327 // База законодавства “Ліга:Закон”.
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. — 07.01.2002 г. — № 1 (ч. 1). — Ст. 1.
6. Кримінальний кодекс УРСР від 28.12.1960 р. // ВВР УРСР. — 1961. — № 2. — Ст.14.
7. Малиновський В. Я. Державне управління: Навч. посіб. — Луцьк: Ред.-вид. відділ “Вежа” Вол. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2000. — 558 с.
8. Печеницин В. А. Состав административного проступка и его значение в юрисдикционной деятельности органов внутренних дел: Учеб. пособие. — Хабаровск: Хабаровск. высш. шк. МВД СССР, 1988. — 60 с.
9. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. // ВВР України. — 1999. — № 40. — Ст. 365.
10. Закон України “Про внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності посадових осіб” від 11.07.1995 р. // ВВР України. — 1995. — № 29.— Ст. 216.
11. Закон України “Про державну службу” від 16.12.1993 р. // ВВР України. — 1993. — № 52. — Ст. 490.
12. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ” від 24.01.2011 р. № 37// Офіц. вісник України. — 2002. — № 9. — Ст. 414.
13. Советское административное право / Под ред. П. Т. Василенкова. — М., Юрид. лит. — 1990. — 576 с.
14. Фінансове право: Підруч. / Є. О. Алісов, Л. К. Воронова, С. Т. Кадьякаленко та ін.: Кер. авт. кол. і відпов. ред. Л. К. Воронова. — Х.: Фірма “Консум”, 1998. — 496 с.
15. Финансовое право: Учеб. / Под ред. Н. И. Химичевой. — М.: Изд-во “БЕК”, 1996. — 525 с.

Розглянуто проблемні питання визначення суб'єкта адміністративного правопорушення у бюджетній сфері.

Рассмотрены проблемные вопросы определения субъекта административного правонарушения в бюджетной сфере.

In article it is considered problem questions of definition of the subject of an administrative offence in budgetary sphere.

Надійшла 6 листопада 2012 р.