

**Наталія Клименко,**  
аспірант кафедри права  
і законотворчого процесу НАДУ

## **Окремі аспекти відповідальності за порушення бюджетного законодавства в Україні**

У статті розглянуто сутність відповідальності за порушення бюджетного законодавства та роль органів державної влади, що здійснюють фінансовий контроль.

*Ключові слова:* відповідальність, бюджетне законодавство, органи державної влади, бюджетні ресурси, фінансовий контроль.

The article deals with the essence of liability for violation of budgetary legislation and the role of public authorities, exercising financial control.

*Key words:* liability, budgetary legislation, public authorities, budget resources, financial control.

*Постановка проблеми в загальному вигляді.* Бюджетне законодавство містить норми як процесуального, так і матеріального права, діє на перетині інтересів різних суб'єктів фінансового "простору", унормовує відносини між державним та місцевими бюджетами, на його основі здійснюється бюджетний менеджмент на рівні країни. У свою чергу, матеріальним підґрунтям для виконання та реалізації рішень органів державної влади та органів місцевого самоврядування є бюджетні ресурси, використання яких повинно супроводжуватись дотриманням норм чинного законодавства, адже кожен учасник бюджетних правовідносин несе відповідальність за свою діяльність.

*Аналіз останніх досліджень та виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.* Питання юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства висвітлюється у фінансово-правовій та управлінській науках. Так, Л.К.Воронова, М.П.Кучерявенко, Н.Ю.Пришва, Є.О.Алісов та І.М.Бондаренко зосереджують увагу на суб'єктах бюджетних правопорушень та заходах, що застосовуються за вчинені правопорушення, проводять огляд видів юридичної відповідальності. Е.С.Дмитренко досліджує юридичний склад правопорушення, яке вчинив суб'єкт фінансового права.

У науковій літературі відповідальність за порушення бюджетного законодавства розглядається або в контексті видів юридичної відповідальності - цивільної, дисциплінарної, адміністративної, кримінальної, або як складова фінансової відповідальності. Серед науковців не існує єдиної точки зору щодо такого виду відповідальності, як бюджетна. Зокрема, Ю.В.Другова виокремлює бюджетну відповідальність, зазначаючи, що її існування зумовлене "бурхливим розвитком бюджетного законодавства" [14]. Водночас Л.К.Воронова та М.П.Кучерявенко стверджують, що в Конституції України

не передбачено бюджетної відповідальності, хоча у ст. 111 Податкового кодексу України йдеться про такий вид юридичної відповідальності, як фінансова, що застосовується у формі штрафних (фінансових) санкцій або пені [2, с. 557].

*Завдання статті* - проаналізувати законодавче забезпечення відповідальності за порушення бюджетного законодавства України та вплив органів державної влади на стан фінансової дисципліни.

*Виклад основного матеріалу.* Відповідальність за порушення бюджетного законодавства визначена Бюджетним кодексом України, проте деякі його норми мають бланкетний характер і відображені за змістом у Цивільному кодексі України, Кодексі законів про працю України, законодавстві про державну службу, Кодексі України про адміністративні порушення та Кримінальному кодексі України.

Юридична відповідальність суб'єктів бюджетного права має специфічні риси. Вона "спрямована на охорону фінансових правовідносин; настає за правопорушення у сфері фінансової діяльності держави, органів місцевого самоврядування; встановлюється державою у санкціях охоронних правових норм, які можуть застосовувати і окремі суб'єкти фінансового права; у результаті застосування відповідальності суб'єкти фінансового права зазнають певних втрат, що мають майновий характер і спрямовані на відшкодування у грошовій формі; властиве певне коло санкцій, що забезпечується іншими галузями права" [3, с. 308-309].

Правовими підставами притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства, встановленими у ст. 116 Бюджетного кодексу України, визнається "порушення учасником бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання" [1]. Е.С.Дмитренко, розглядаючи поняття бюджетного правопорушення, визначає його як "протиправне, винне діяння (дія чи бездіяльність) учасника бюджетного процесу, що призвело до порушення встановленого Бюджетним кодексом, Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом, іншими нормативно-правовими актами порядку складання, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звіту про виконання бюджету" [3, с. 333].

Бюджетні правопорушення, що є підставами для виникнення відповідальності, можна класифікувати на такі, що стосуються доходної частини бюджетів, витратної частини, платіжної та правової дисципліни. Бюджетні правопорушення також класифікують залежно від стадії бюджетного процесу та залежно від того, в якому нормативно-правовому акті їх визначено.

Відповідальність за порушення бюджетного законодавства встановлена ст. 121 Бюджетного кодексу України, згідно з якою "посадові особи,

з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом. Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно із законами України його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь" [1].

Проаналізувавши розд. V Бюджетного кодексу України, можна констатувати, що суб'єктами відповідальності за бюджетне правопорушення можуть бути: 1) учасники бюджетного процесу, які, з одного боку, є головними розпорядниками бюджетних коштів, з другого - мають контрольні повноваження щодо використання бюджетних коштів; 2) посадові особи, які є представниками державних установ; 3) одержувачі бюджетних коштів; 4) посадові особи, які є представниками установи - одержувача бюджетних коштів.

Відповідальність за порушення бюджетного законодавства виникає в тих суб'єктів, які мають бюджетні повноваження та є головними учасниками бюджетного процесу, зокрема Президента України, Верховної Ради України та комітету Верховної Ради України з питань бюджету, Кабінету Міністрів України та інших органів виконавчої влади, Національного банку України, Рахункової палати, Державної фінансової інспекції України, Державної казначейської служби України, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Вони є головними розпорядниками бюджетних коштів і саме ця ознака покладена в основу відомчої класифікації видатків бюджету [1, ст. 10].

Згідно із ст. 109-115 Бюджетного кодексу функцію контролю за дотриманням бюджетного законодавства здійснює Верховна Рада України, Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Державна фінансова інспекція України, Верховна Рада АР Крим, Рада Міністрів АР Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних місцевих рад.

Оскільки предметом дослідження є бюджетне законодавство, розглянемо законодавчі акти України, що регламентують діяльність тих органів, до повноважень яких входить фінансовий контроль.

У абз. 3 п. 3 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого Указом Президента України від 08 квітня 2011 р. № 446/2011, основним завданням цього Міністерства визначено "формування і забезпечення у межах повноважень реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю, координація та спрямування діяльності органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства", а також здійснення "оцінки відповідності бюджетному законодавству бюджетних запитів" [11, п. 4. підп. б)].

Згідно із п. 6. ст. 7 Закону України "Про Рахункову палату" від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР повноваженням відповідного органу є, зокрема, "організація і проведення оперативного контролю за використанням коштів Державного бюджету України за звітний період". У п. 12 цієї ж статті Закону йдеться про можливість Рахункової палати "порушувати перед Верховною Радою України, Президентом України, а також органами виконавчої влади клопотання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні вимог чинного законодавства України, внаслідок чого завдано матеріальної шкоди державі" [4].

Діяльність Державної фінансової служби пов'язана зі здійсненням державного фінансового контролю у бюджетній сфері, у Положенні про Державну фінансову інспекцію України, затвердженому Указом Президента від 23 квітня 2011 р. № 499/2011, встановлене право службових осіб установи на притягнення до відповідальності винних осіб, які здійснили правопорушення, що було виявлено під час ревізії. Згідно із підп. 7. п. 4 цього Положення зазначена установа "застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства" [10].

З метою запобігання порушенням у сфері бюджетного законодавства органи державної влади здійснюють відповідний контроль. Специфікою бухгалтерського обліку в бюджетних установах є те, що рух бюджетних коштів контролюється фінансовими управліннями державних адміністрацій - на підставі довідок змін головних розпорядників бюджетних коштів видаються відповідні розпорядження фінансових управлінь, без наявності яких органи Державної казначейської служби не здійснюють платежів. При цьому постійно зростає залишок бюджетних асигнувань, дії головних розпорядників безпосередньо контролюються з точки зору планування - фінансовими управліннями, бухгалтерського обліку - управліннями Державної казначейської служби, тому при дотриманні вищезазначених правил коло порушень мінімізується.

Водночас у процесі зазначених дій має місце документальна зарегульованість. Аналіз повноважень відповідних учасників бюджетного процесу свідчить, що їхня діяльність також підлягає ризику у сфері порушень бюджетного законодавства. Підтвердженням цієї думки є ст. 123 Бюджетного кодексу України, яка стосується виключно відповідальності органів Державної казначейської служби України.

Державна казначейська служба займається розрахунково-касовим обслуговуванням бюджетних установ та веденням бухгалтерського обліку з виконання державного та місцевого бюджетів. Відповідно до Положення про Державну казначейську службу України, затвердженого Указом Президента від 13 квітня 2011 р. № 460/2011, завданнями служби в контексті предмета дослідження є зупинення операцій з бюджетними коштами, а також роз-

роблення пропозицій з удосконалення нормативно-правових актів. Казначейство має право складати протоколи про порушення бюджетного законодавства [9, п. 6. підп. 3], порушувати питання про притягнення до відповідальності [9, п. 6. підп. 6], звертатись до суду, в тому числі у разі виявлення порушень бюджетного законодавства [9, п. 6. підп. 7]. Голова Казначейства України звітує перед міністром фінансів про усунення порушень та про притягнення до відповідальності винних осіб [9, п. 10. підп. 6].

Аналіз нормативно-правових актів свідчить, що Рахункова палата та Державна фінансова служба мають право на притягнення до відповідальності посадових осіб, які вчинили бюджетне правопорушення. У свою чергу, Державна казначейська служба має право порушувати питання про притягнення до відповідальності. Державна фінансова та Державна казначейська служби мають право застосовувати заходи впливу.

Залежно від виду та ступеня складності порушення до учасників бюджетного процесу - державних установ згідно з Бюджетним кодексом України можуть застосовуватися такі заходи впливу: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій із бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, зупинення дії рішення про місцевий бюджет, безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів, інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Зауважимо, що Л.К.Воронова та М.П.Кучерявенко характеризують заходи впливу як такі, що не можна вважати мірою юридичної відповідальності. На їхню думку, "заходи впливу, швидше, - це перелік способів забезпечення належного виконання обов'язків учасником бюджетного процесу" [2, с. 557]. Оцінюючи положення п. 8 ст. 117 Бюджетного кодексу ("інші заходи впливу, які можуть бути визнані законом про Державний бюджет"), названі автори уточнюють, що ця норма може бути застосована "лише до порушення, що не передбачене ст. 116 Кодексу" [2, с. 565].

Важливим є те, що відповідальність за порушення бюджетного законодавства на рівні взаємовідносин між державним та місцевими бюджетами України має певну специфіку. Доходи та видатки місцевих бюджетів по відношенню до міжбюджетних трансфертів по суті поділяються на ті, що враховуються при їх визначенні, та ті, що не враховуються при визначенні доходів та видатків. У разі виявлення порушення стосовно міжбюджетних трансфертів орган виконавчої влади має право звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи.

Виходячи з переліку видів відповідальностей, які можуть бути застосованими до державного службовця, розглянемо нормативно-правові акти,

що регламентують ці питання: Цивільний кодекс України, Кодекс законів про працю України, законодавство про державну службу, Кодекс України про адміністративні порушення та Кримінальний кодекс України.

Розглядаючи цивільну відповідальність, треба акцентувати увагу на п. 2 ст. 1 Цивільного кодексу України, де визначено, що "до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом" [13]. Проте в п. 2 ст. 2 цього Кодексу зафіксована норма про те, що "учасниками цивільних відносин є: держава Україна, Автономна Республіка Крим, територіальні громади, іноземні держави та інші суб'єкти публічного права" [13]. Додамо, що держава, Автономна Республіка Крим та територіальні громади у цивільних відносинах діють через органи державної влади, органи влади АР Крим, органи місцевого самоврядування в межах їхньої компетенції зі згідно ст. 170-172 Цивільного кодексу України.

Не можна заперечити той факт, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, враховуючи специфіку та напрям діяльності, є учасниками договірних відносин із фізичними та юридичними особами, з приводу найму (оренди), позички, перевезення, які регулюються гл. 58, 60, 64 Цивільного кодексу України, що безпосередньо пов'язано із використанням бюджетних коштів та тендерними процедурами.

Отже, можна зробити висновок, що органи державної влади та місцевого самоврядування є учасниками цивільних правовідносин, у процесі здійснення яких використовуються бюджетні ресурси. Правові основи акумуляції, перерозподілу та використання бюджетних ресурсів визначені бюджетним законодавством.

Дисциплінарна відповідальність державних службовців регламентується трудовим законодавством та законодавством про державну службу. Треба вказати на п. 2.8 загальних правил поведінки державного службовця, затверджених Наказом Головного управління державної служби від 4 серпня 2010 р. № 214, в якому зазначено, що "при виконанні своїх повноважень державний службовець має забезпечувати, щоб матеріальні та фінансові ресурси, які йому доручені, використовувались раціонально, ефективно та економно".

Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства передбачена ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення [6], де визначені розміри штрафів до посадових осіб, що скоїли порушення, залежно від виду порушення. Перелік порушень, наведений у зазначеній статті, базується на ст. 116 Бюджетного кодексу України. У випадку, якщо особа протягом року притягувалась до адміністративної відповідальності і здійснила аналогічне порушення вдруге, розмір штрафних санкцій збільшується.

У п. 3 ст. 18 Кримінального кодексу України до можливих суб'єктів злочину відносять службових осіб, "які постійно, тимчасово чи за спеціаль-

ним повноваженням здійснюють функції представників влади чи місцевого самоврядування, а також постійно чи тимчасово обіймають в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах чи організаціях посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій" [7].

Безпосередній зв'язок із бюджетним законодавством окреслено у ст. 210, 211 Кримінального кодексу України "Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням" та "Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону". Одночасно тут визначено відповідальність у цих випадках.

Бюджетний кодекс України включає ст. 119 "Нецільове використання бюджетних коштів", яка містить "перелік ознак витрачання бюджетних коштів не за призначенням" [2, с. 572], зокрема витрачання коштів на цілі, що не відповідають: "бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямом використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів)" [1, ст. 119]. Порухення бюджетного законодавства в частині нецільового використання бюджетних коштів досить поширене серед головних розпорядників бюджетних коштів.

*Висновки.* Аналіз нормативно-правових актів дає змогу зробити висновки, що визначення порушень у сфері бюджетного законодавства окреслено у Бюджетному кодексі України, Кодексі України про адміністративні правопорушення та Кримінальному кодексі України. В інших розглянутих нормативно-правових актах наведені більш загальні підстави для виникнення відповідальності.

Порушення бюджетного законодавства має правові наслідки для головних розпорядників бюджетних коштів, які його здійснили, юридична відповідальність настає для посадових осіб, з вини яких це порушення виникло. Існують певні питання у визначенні складу правопорушення бюджетного законодавства в частині суб'єктивної складової, суперечливим питанням є застосування норм Цивільного кодексу України.

Відповідальність за порушення бюджетного законодавства не чітко визначена у бюджетному законодавстві для кожного учасника бюджетного процесу. У Бюджетному кодексі України необхідно передбачити всі заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, оскільки це базовий нормативно-правовий акт бюджетного права, а закон України про Державний

бюджет на відповідний рік визначає основні фінансові параметри економічного розвитку держави.

*Перспективи подальших досліджень.* Існує потреба у конкретизації повноважень органів фінансового контролю для зміцнення фінансової дисципліни.

#### **Список використаних джерел**

1. Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Бюджетний кодекс України : наук.-практ. коментар : станом на 1 берез. 2011 р. ; за ред. Л. К. Воронової, М. П. Кучерявенка. - Харків : Право, 2011. - 606 с.
3. *Дмитренко Е. С.* Фінансове право України. Особлива частина : навч. посіб. / Е. С. Дмитренко. - К. : Алерта: КНТ, 2007. - 613 с.
4. Закон України про Рахункову палату. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2009-01-20>
5. Кодекс законів про працю України від 10 груд. 1971 р. № 322-VIII. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
6. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 груд. 1984 р. № 8073-X. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>
7. Кримінальний кодекс України від 5 квіт. 2001 р. № 2341-III. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
8. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Положення про Державну казначейську службу України, затверджене Указом Президента від 13 квіт. 2011 р. № 460/2011. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>
10. Положення про Державну фінансову інспекцію України, затверджене Указом Президента від 23 квіт. 2011 р. № 499/2011. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>
11. Положення про Міністерство фінансів України, затверджене Указом Президента України від 8 квіт. 2011 р. № 446/2011. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>
12. Фінансове право України : навч. посіб. : за вимогами кредитно-модульної системи організації навч. процесу / [Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін.] ; за заг. ред. Л. К. Воронової. - К. : Всеукр. асоціація вид. "Правова єдність", 2010. - 395 с.
13. Цивільний кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 435-IV. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
14. *Чвалюк А. М.* Правові основи формування державного бюджету України : монографія / А. М. Чвалюк. - К. : КНТ, 2011. - 219 с.