

навчальний посібник/ В. К. Гіжевський, О. М. Буханевич, О. М. Федорчук. – К. : Атіка, 2010. – 196 с.

10. Кудрявцев В. Н. Основы конфликтологии : [учеб. пособ.] / В. Н. Кудрявцев. – М., 1997. – 194 с.

11. Тильчик В. В. Адміністративно-правовий механізм розв'язання податкових спорів / В. В. Тильчик. – Ірпінь, 2011.

12. Саркисов А. К. Конфликты в сфере налоговых отношений (теория и практика правового разрешения) / А. К. Саркисов. – М., 2006. – 472 с.

13. Усенко Є. А. Податковий конфлікт і податковий спір: співвідношення понять/ Є. А. Усенко // Фінансове право. – 2010. – № 3. – С. 165-167.

14. Свириденко В. М. Співвідношення понять «конфлікт» і «спір» та особливості їх використання у податковому законодавстві України/ В. М. Свириденко// Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2010. – № 4 (51). – С. 185-192.

УДК 336.1

**Монаєнко А.О.,**

доктор юридичних наук, доцент,

проректор з наукової роботи

Класичного приватного університету

## **ВДОСКОНАЛЕННЯ НОРМ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ**

Статтю присвячено розгляду поняття бюджетного правопорушення, проблемам розмежування фінансово-правових санкцій та санкцій фінансово-правової норми, аналізу юридичної природи бюджетно-правових санкцій.

*Ключові слова:* бюджетно-правова санкція, бюджетно-правова відповідальність, фінансово-правова відповідальність, санкція, фінансово-правові відносини, бюджетне правопорушення, бюджетне законодавство.

Статья посвящена рассмотрению понятия бюджетного правонарушения, проблемам разграничения финансово-

правовых санкций и санкций финансово-правовой нормы, анализа юридической природы бюджетно-правовых санкций.

*Ключевые слова:* бюджетно-правовая санкция, бюджетно-правовая ответственность, санкция, финансово-правовая ответственность, финансово-правовые отношения, бюджетное правонарушение, бюджетное законодательство.

The article is devoted to the consideration of concept of budgetary offence, problems of differentiation of financially-legal approvals and approvals of financially-legal norm, analysis of legal nature of budgetary-legal approvals.

*Key words:* budgetary-legal approval, budgetary-legal responsibility, financially-legal responsibility, approval, financially-legal relations, budgetary offence, budgetary legislation.

**Постановка проблеми.** Інтенсивний розвиток кола суспільних відносин, бурхливий розвиток бюджетного законодавства, поява нових або удосконалення вже існуючих суспільних явищ, які потребують адекватного правового регулювання в режимі фінансово-правової галузі, привертають увагу вчених-фінансистів.

**Аналіз дослідження даної проблеми.** Проблеми розвитку бюджетного права, бюджетного законодавства, особливості застосування заходів юридичної відповідальності в бюджетній сфері досліджують такі вітчизняні вчені, як: Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, І.Б. Заверуха, Л.А. Савченко, Н.Ю. Пришва, А.Й. Іванський, Т.А. Латковська, А.А. Нечай, О.В. Солдатенко, Л.М. Касьяненко, В.Д. Чернадчук, Н.Я. Якимчук.

**Мета даної статті** полягає у дослідженні та необхідності вдосконалення норм бюджетного законодавства на сучасному етапі розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** Юридична відповідальність у бюджетній сфері займає не останнє місце серед актуальних проблем сучасного бюджетного права. Проте виникає питання, про який вид юридичної відповідальності йде мова. У теорії держави та права існує поділ юридичної відповідальності на позитивну та негативну. В основу

виникнення теорії позитивної правової відповідальності покладено неоднозначне вживання терміна «відповідальність» у нормативних актах радянського періоду. Наприклад, С.М. Братусь відзначав, що в одних випадках «відповідальність» використовувалася для позначення відповідальності за правопорушення, але в багатьох документах і нормативних актах цей же термін застосовувався як заклик до підвищення свідомості й активності посадовців, організацій, громадян у виконанні покладених на них обов'язків або як синонім цих обов'язків [1, с. 52].

На нашу думку, позитивна фінансово-правова відповідальність – це забезпечений державою фінансово-правовий обов'язок суб'єктів з дотримання приписів норм фінансового права, що реалізовується у фінансово-правомірній поведінці, яка має наслідком схвалення й заохочення. Позитивний аспект фінансово-правової відповідальності характеризується такими ознаками: володіє формальною визначеністю і чіткістю, заснований на нормах фінансового права; полягає в обов'язку дотримуватися приписів норм фінансового права, що реалізовується у фінансово-правомірній поведінці; забезпечується такими заходами фінансово-правового примусу, як переконання і заохочення.

Негативна фінансово-правова відповідальність – це обов'язок правопорушника зазнати обмеження майнового характеру, що виникає з юридичного факту фінансового правопорушення, реалізовується в охоронному правовідношенні фінансової відповідальності. Негативний аспект фінансово-правової відповідальності характеризується такими ознаками: виникає у вигляді нового обов'язку з юридичного факту фінансового правопорушення; володіє формальною визначеністю, чіткістю й деталізованістю; реалізується в охоронному правовідношенні фінансово-правової відповідальності; пов'язаний з державно-владною діяльністю фінансових органів, з фінансово-правовим примусом; має для фінансового правопорушника несприятливі наслідки, передбачені в санкціях норм фінансового права; характеризується процесуальною формою здійснення.

Специфіка посягань на нормальне функціонування бюджетних правовідносин зумовлена тим, що бюджет відповідно до економічної, політичної і юридичної суті виступає основним засобом матеріального забезпечення життєдіяльності держави? і будь-який збій у бюджетних правовідносинах призводить до недостатнього фінансування державних повноважень, слабкого матеріального забезпечення публічних завдань і підриває громадську безпеку [2, с. 45].

Передусім необхідно звернути увагу на те, що в Бюджетному кодексі України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами та доповненнями) використовується термін «порушення бюджетного законодавства», а не «бюджетне правопорушення». У науковій літературі обидва ці терміни іноді сприймаються як синоніми. Необхідно зазначити, що ці поняття все ж слід розмежовувати.

Положення ст. 116 Бюджетного кодексу України складно використовувати як визначення бюджетного правопорушення. Відсутність законодавчого визначення бюджетного правопорушення призводить до різних складнощів у розумінні його суті, тому з метою уніфікації законодавства необхідно ввести до Бюджетного кодексу України саме поняття бюджетного правопорушення, а також визначити властиві йому ознаки і його склад.

У загальній теорії держави та права правопорушенням вважається протиправне винне діяння деліктоздатного суб'єкта, яке є особистісно або суспільно шкідливим чи небезпечним [3, с. 46].

Глава 18 Бюджетного кодексу України не вказує на необхідність встановлення вини правопорушника при застосуванні відносно нього заходів державного примусу. Бюджетним кодексом України не визначена необхідність встановлення провини правопорушника при застосуванні відносно нього заходів примусу, але в складі конкретних бюджетних правопорушень простежується необхідність для фінансово-контрольних органів встановлення вини. Багато бюджетних правопорушень здійснюються у формі прямого наміру, проте прихований характер бюджетних правопорушень,

а також недосконалість законодавчого оформлення процесуальної форми притягнення до юридичної відповідальності не дають правоохоронним органам змоги довести намір і правильно кваліфікувати дії правопорушника:

– бюджетне правопорушення здійснюється у формі дії (наприклад, витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають умовам їх отримання) або бездіяльності (наприклад, неперерахування бюджетних коштів їх одержувачам);

– караність. Юридична відповідальність за здійснення бюджетного правопорушення встановлюється не лише самим Бюджетним кодексом України, а й Кодексом України про адміністративні правопорушення або Кримінальним кодексом України (наприклад, відповідно до ст. 164-12 КУпАП включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державного казначейства України; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) в разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік, – тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. За наявності складу злочину – і кримінальні покарання (наприклад, відповідно до ст. 210 Кримінального кодексу України нецільове використання бюджетних коштів службовою особою, а так само здійснення

видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, – караються штрафом від ста до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого). Суть караності полягає в загрозі застосування покарання до винних осіб при порушенні ними заборони здійснювати які-небудь діяння або не здійснювати дії, юридичні ознаки яких закріплені охоронними нормами вказаних кодексів.

Кожне конкретне бюджетне правопорушення має власний фактичний склад, що є сукупністю необхідних і достатніх умов або елементів об'єктивного і суб'єктивного характеру для кваліфікації протиправного діяння як бюджетного правопорушення, що є підставою для застосування до винного заходів юридичної відповідальності.

До елементів складу бюджетного правопорушення належать: об'єкт правопорушення; об'єктивна сторона правопорушення; суб'єкт правопорушення; суб'єктивна сторона правопорушення.

Об'єкт бюджетного правопорушення – це суспільні відносини, на які посягає бюджетне правопорушення і яким унаслідок його здійснення заподіюється шкода.

Загальним об'єктом бюджетного правопорушення є бюджетна система країни. Саме порушення норм бюджетного законодавства перешкоджають нормальному функціонуванню бюджетної системи, не дають змоги послідовно здійснювати бюджетний процес, витратити державні грошові кошти за цільовим призначенням.

Незважаючи на те, що ст. 116 Бюджетного кодексу України містить далеко не вичерпний перелік видів порушень бюджетного законодавства, виходячи з аналізу бюджетних відносин, ми можемо додатково виділити ряд груп бюджетних

відносин, найбільш тісно пов'язаних між собою за змістом. Такі групи однорідних, взаємопов'язаних бюджетних відносин, що охороняються законом, розглядаються як родовий (спеціальний) об'єкт правопорушення.

Перша група – це правопорушення проти порядку функціонування бюджетної системи: невиконання закону (рішення) про бюджет; нецільове використання бюджетних коштів.

Друга група – це правопорушення проти законних прав і інтересів одержувачів бюджетних коштів: неперерахування або неповне перерахування бюджетних коштів одержувачам бюджетних коштів; несвоєчасне зарахування бюджетних коштів на рахунки одержувачів бюджетних коштів; несвоєчасне доведення до одержувачів бюджетних коштів лімітних довідок про обсяги бюджетного фінансування.

Третя група – це правопорушення проти дохідної частини бюджетів: недотримання обов'язковості зарахування доходів бюджетів та інших надходжень у бюджетну систему України; несвоєчасне виконання платіжних документів на перерахування коштів, що підлягають зарахуванню на казначейські рахунки.

Четверта група – це правопорушення проти видаткової частини бюджету: фінансування видатків, не включених у бюджетний розпис; фінансування видатків у розмірах, що перевищують розміри, включені в бюджетний розпис; недотримання граничних розмірів дефіцитів бюджетів, державного або муніципального боргу і видатків на обслуговування державного або муніципального боргу.

П'ята група – це правопорушення проти гарантій виконання бюджетних зобов'язань: відмова підтвердити взяті бюджетні зобов'язання, крім підстав, встановлених Бюджетним кодексом України; несвоєчасне здійснення платежів за підтвердженими бюджетними зобов'язаннями.

Шоста група – це правопорушення проти порядку виділення бюджетних коштів: невідповідність бюджетного розпису закону (рішенню) про бюджет; невідповідність лімітних довідок про бюджетні асигнування затвердженому бюджетному розпису.

Сьома група – це правопорушення проти порядку складання проектів бюджетів, ведення бюджетної звітності і рахунків; несвоєчасне надання проектів бюджетів і звітів про виконання бюджетів.

Об'єктивна сторона бюджетного правопорушення полягає в здійсненні протиправних діянь. До елементів об'єктивної сторони правопорушення належать саме діяння, причинний зв'язок між протиправним діянням і наслідками, що настали, і заподіяна шкода.

Діяння – це ознака, з якої випливають суспільно небезпечні наслідки і причинний зв'язок між діянням і наслідками. Бюджетні правопорушення можуть здійснюватися шляхом як активних протиправних дій, так і бездіяльності. Для кваліфікації деяких правопорушень не має значення, в якій формі вони здійснені.

Суб'єкт бюджетного правопорушення – це особа, яка вчинила таке правопорушення і підлягає за наслідками його здійснення притягненню до юридичної відповідальності. Коло суб'єктів бюджетного правопорушення складається з головних розпорядників бюджетних коштів, розпорядників бюджетних коштів інших рівнів, одержувачів бюджетних коштів, їх керівників. До цього кола також належать також органи державної влади й місцевого самоврядування та їх посадові особи, що є відповідальними за виконання відповідних бюджетів.

Суб'єктивна сторона бюджетного правопорушення характеризує внутрішню сторону бюджетного правопорушення (на відміну від зовнішнього прояву, який відповідає об'єктивній стороні) і втілена в понятті провини правопорушника.

Дотримання бюджетно-правових норм забезпечується можливістю держави застосовувати заходи примусу за порушення обов'язків, передбачених бюджетним законодавством. Відповідальність за бюджетні правопорушення знаходить своє вираження у відповідній частині норми права – санкції.

Однак треба розрізняти санкції фінансово-правової норми та фінансово-правові санкції. Варто зазначити, що фінансово-

правові санкції мають виключно майновий, каральний характер і застосовуються у вигляді штрафу та/чи пені. Отже, фінансово-правові санкції є заходами фінансово-правової відповідальності. А от санкції фінансово-правової норми мають дещо іншу юридичну природу. Санкції фінансово-правової норми є ширшим поняттям відносно фінансово-правових санкцій. Санкція фінансово-правової норми є формою фінансово-правового примусу та містить вказівки на невігідні для її порушника наслідки. І ці наслідки не обов'язково можуть бути у вигляді штрафу та/чи пені. Санкції фінансово-правової норми включають у себе фінансово-правові санкції. Крім того, санкція фінансово-правової норми може містити не тільки штраф та/чи пеню, а й інші заходи, які спрямовані на покарання порушника фінансового законодавства, зокрема, запобігання фінансовому правопорушенню (наприклад, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою усунення порушення бюджетного законодавства), а також його припинення (наприклад, зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань).

Бюджетно-правова санкція є формою реагування держави на порушення бюджетного законодавства, що регулює порядок формування, розподілу (перерозподілу) та використання публічних грошових фондів, і є зовнішнім матеріальним вираженням державно-владного примусу за здійснення бюджетного правопорушення. Санкції в бюджетному праві мають ряд особливостей, зумовлених специфікою механізму правового регулювання відносин, що складаються в процесі публічної бюджетної діяльності як виду фінансової діяльності.

Якщо проаналізувати бюджетно-правові санкції відповідно до чинного Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, то ми побачимо, що відповідно до ст. 117 Бюджетного кодексу України за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу:

1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;

- 2) зупинення операцій з бюджетними коштами;
- 3) призупинення бюджетних асигнувань;
- 4) зменшення бюджетних асигнувань;
- 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;
- 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;
- 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів.

Отже, бюджетно-правові санкції є видом санкцій фінансово-правової норми, але аж ніяк не видом фінансово-правових санкцій. Бюджетно-правові санкції виконують забезпечувальну функцію юридичної відповідальності. Так, наприклад, зупинення дії рішення про місцевий бюджет, призупинення бюджетних асигнувань не мають наслідком застосування штрафу та/чи пені, а лише можуть забезпечувати застосування інших заходів юридичної відповідальності, хоча і впливають на економічний стан правопорушника. Тому бюджетно-правові санкції не є заходами фінансово-правової відповідальності, а належать до заходів фінансово-правового примусу, зокрема, заходів запобігання, припинення.

Бюджетне правопорушення, виходячи з аналізу юридичної природи заходів впливу за порушення бюджетного законодавства відповідно до Бюджетного кодексу України, можна визначити як протиправне, винне, суспільно небезпечне діяння, яке полягає в неналежному виконанні учасником бюджетних відносин закріплених нормами бюджетного законодавства обов'язків, за яке застосовуються уповноваженими на це органами публічної влади бюджетно-правові санкції.

Бюджетні правовідносини з огляду на їх природу мають майновий характер, тому правопорушення в цій сфері завжди завдають певної майнової шкоди державі й усьому суспільству в цілому.

Деякі фахівці (зокрема, Т.О. Коломоєць) вважають, що у бюджетних правопорушеннях заходи відповідальності та їх розмір повинні міститися в Кодексі України про адміністративні правопорушення. Але подібний підхід розриває охоронну функцію бюджетно-правової норми, роблячи її застосування

нереальним через неоднакове призначення бюджетного та адміністративного права. При цьому необхідно відзначити, що санкції за порушення бюджетного законодавства встановлені Кодексом України про адміністративні правопорушення (ст. 164-12 КУпАП). Але вони є заходами адміністративної відповідальності, а не фінансово-правової, і застосовуються за адміністративні правопорушення.

Специфіка бюджетно-правових санкцій виражається в їх призначенні в системі охоронних фінансових правовідносин. У зв'язку з цим такі санкції можна поділити на три види: правопоновлювальні, вони спрямовані на компенсацію, усунення шкоди і збитків, заподіяних неправомірними діями у бюджетній сфері (наприклад, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів); заходи запобігання (наприклад, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою усунення порушення бюджетного законодавства); заходи припинення, спрямовані на припинення протиправних дій у бюджетній сфері (наприклад, зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань).

Питання про відповідальність за порушення бюджетного законодавства тісно пов'язане з науковою дискусією про можливість виділення бюджетно-правової відповідальності як виду фінансово-правової, яка є самостійним видом юридичної відповідальності. Проте з аналізу ст. 117 БКУ видно, що навряд чи можна назвати бюджетно-правову відповідальність видом фінансово-правової.

Аналіз бюджетного законодавства, норм відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері дає змогу зробити висновок про те, що бюджетна система не може функціонувати ефективно через численні колізії чинного законодавства. Невизначеність поняття бюджетного правопорушення, неузгодженість між собою норм відповідальності в Бюджетному кодексі України з нормами в Кодексі України про адміністративні правопорушення, слабке опрацювання принципу вини в системі юридичної відповідальності за

бюджетні правопорушення – усе це вимагає перегляду й доопрацювання на стадії законотворчості, а не в процесі правозастосовної діяльності.

Вдосконалення норм бюджетного законодавства потрібне не лише тому, що через зменшення видатків знижується ефективність діяльності бюджетних установ, а також з тієї причини, що в результаті недосконалості бюджетного права значно зменшується виховна функція бюджетно-правових норм. Якщо не будуть прийняті необхідні зміни в законодавстві, бюджетна система може виявитися нездатною здійснювати функції з виконання бюджету, що, у свою чергу, перешкоджатиме проведенню результативної бюджетної політики в державі.

Варто так само відзначити такий важливий недолік, як відсутність у чинному Бюджетному кодексі України порядку притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Характерною ознакою будь-якого виду відповідальності є наявність спеціального процесуального порядку застосування заходів державного примусу. Це явно визначається галузевим законодавством.

Аналізуючи проблеми застосування бюджетного законодавства України, необхідно також розглянути основні проблеми щодо проведення фінансового контролю. Дослідження питань організації фінансового контролю з точки зору правового становища контрольних органів є дуже своєчасним. Але не варто забувати, що єдина система державного фінансового контролю – не чітка ієрархія органів фінансового контролю, а єдність цілей, принципів і узгодженості дій у сфері фінансового контролю за публічними грошовими фондами.

**Висновки.** У нинішніх умовах існують фактори, що обмежують дієвість державного фінансового контролю. Основні з них полягають у тому, що відсутня чітка й повна нормативно-правова база і власне саме визначення державного фінансового контролю в бюджетному законодавстві; організаційна структура органів державного фінансового контролю не досить повно відображає специфіку державного устрою України; відсутнє

чітке розмежування сфер діяльності фінансово-контрольних органів держави, що викликає численні колізії і перекладання відповідальності; органи фінансового контролю слабо взаємодіють між собою; відсутня єдина інформаційна база, єдиний методологічний підхід до процесу здійснення контролю.

Організація ефективного фінансового контролю над бюджетними потоками вимагає вирішення ряду взаємопов'язаних завдань з реформування системи державного фінансового контролю в Україні. По-перше, потрібне прийняття Закону України «Про загальнодержавний контроль». По-друге, треба розробити механізм взаємодії органів державного фінансового контролю із законодавчою і виконавчою гілками влади. Вирішення вказаних завдань дасть змогу перевести державний фінансовий контроль на якісно новий рівень, а створення єдиного поля фінансового контролю сприятиме подальшому розвитку й підвищенню результативності діяльності контрольних органів.

#### **Література:**

1. Братусь С. Н. Юридическая ответственность и сознание долга / С.Н. Братусь // Вопросы теории государства и права. Актуальные проблемы теории социалистического государства и права : межвуз. науч. сб. – Саратов, 1983. – С. 51–53.
2. Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм / Ю. А. Крохина. – М., 2002. – 105 с.
3. Рабінович П. М. Основи загальної теорії права та держави : навч. посіб. / П. М. Рабінович. – [5-те вид., зі змінами]. – К. : Атіка. – 2001. – 176 с.