

ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ

У статті проаналізовано сутність фінансово-правової відповідальності за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами. Виокремлено її особливості, охарактеризовано значення кожної з них.

Ключові слова: *особливість, фінансово-правова відповідальність, порушення законодавства, виконання бюджетів за доходами, фінансові правовідносини.*

В статье проанализирована сущность финансово-правовой ответственности за нарушение законодательства в сфере исполнения бюджетов по доходам. Выделены ее особенности, охарактеризовано значение каждой из них.

Ключевые слова: *особенность, финансово-правовая ответственность, нарушение законодательства, исполнения бюджетов по доходам, финансовые правоотношения.*

In the article analyzed the nature of the financial and legal responsibility for violation of legislation on the budget execution for revenue. Examined its features, described the value of each of them.

Key words: *feature, financial liability, breach of legislation, budgets income, financial relationship.*

Вступ. Згідно зі ст. 1 Конституції України наша держава є суверенною і незалежною, демократичною, соціальною та правовою [1]. Однією з ознак правової держави є відповідальність її громадян перед законом, а також побудова відносин особи та держави на основі взаємної відповідальності, за якої у особи є обов'язки перед державою, а держава відповідає за невиконання обов'язків перед особою. Таким чином, існування правової відповідальності є однією із фундаментальних основ функціонування в правовому полі усіх державних процесів.

Постановка завдання. Виконання бюджетів за доходами є однією з найважливіших складових бюджетного процесу, основою забезпечення повної та своєчасної мобілізації надходжень коштів до відповідних фондів. Даному процесу можуть перешкоджати різноманітні чинники, у тому числі фінансові правопорушення. Тож для їх врегулювання та попередження необхідний спеціальний інструмент, яким є фінансово-правова відповідальність за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами.

Таким чином, дослідження особливостей фінансово-правової відповідальності за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами на сьогоднішній день є актуальним питанням.

Стан наукового дослідження. Як нами вже було зазначено, дане питання залишилось поза увагою великої кількості дослідників. Проте, в певній мірі, воно знайшло відображення у роботах вчених, що розглядали питання виконання бюджетів за доходами та відповідальність за бюджетні правопорушення загалом. Серед таких дослідників виділимо таких як: В.І. Антипов, П.П. Андрушко, Л.К. Воронова, О.П. Гетьманець, О.О. Дудоров, М.Й. Мац, Д.К. Мітрофанова, І.О. Трубін, Ц.Г. Огонь, В.М. Опарін, Л.Л. Осипчук, К.В. Павлюк, І.А. Сікорська, В.І. Стоян, В.П. Хомутенко, В.Д. Чернадчук, С.І. Юрій та інші.

Результати дослідження. Фінансово-правова відповідальність є самостійним видом відповідальності, оскільки для неї характерні: специфічне коло суб'єктів (що відрізняє її від адміністративної та кримінальної відповідальності); особливий вид правовідносин, у яких вона

застосовується (фінансово-правові); виняткові засоби примусу (передбачені бюджетним законодавством); свосвідний об'єкт (фонди коштів). А отже, у нас є всі підстави виділити фінансово-правову відповідальність у відокремлений вид юридичної відповідальності.

Фінансово-правова відповідальність настає за вчинення порушення бюджетного законодавства (іншими словами, за бюджетне правопорушення). Відмітимо, що саме поняття «бюджетне правопорушення» законодавцем не застосовується, проте, зокрема, статтею 116 Бюджетного кодексу України закріплюються правові підстави притягнення до фінансово-правової відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень [2]. Даний перелік складається із 40 видів порушень та в не є вичерпним. Щодо стадії виконання бюджету за доходами, виділимо із зазначеного переліку наступні види можливих фінансових правопорушень:

1) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України (п. 9 ст. 116 Бюджетного кодексу України);

2) зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном, власних надходжень державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють управління надходжень бюджету (п. 10 ст. 116 Бюджетного кодексу України);

3) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів (п. 11 ст. 116 Бюджетного кодексу України);

4) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог Бюджетного кодексу України (п. 12 ст. 116 Бюджетного кодексу України);

5) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій (п. 13 ст. 116 Бюджетного кодексу України);

6) інші бюджетні правопорушення на стадії виконання бюджетів за доходами [2].

Перш за все відмітимо, що об'єкт в усіх правопорушеннях спільний – бюджетний процес, конкретизовуючи – субстадія виконання бюджету за доходами. Інші елементи всі будуть відрізнятися, в залежності від особливостей проступку, тож проаналізуємо їх.

Розпочнемо дослідження із першого виділеного нами фінансового правопорушення, передбаченого п. 9 ст. 116 Бюджетного кодексу України, – включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України.

Згідно зі ст. 13 Бюджетного кодексу України, бюджет може складатись із загального та спеціального фондів [2]. Складові частини бюджету та види надходжень регламентуються цією ж статтею. У ч. 4 ст. 13 Бюджетного кодексу України закріплено дві групи власних надходжень до спеціальних фондів бюджету: перша група (плата за послуги, згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від господарської діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ); надходження від реалізації майна (крім нерухомого майна), та друга група (благодійні внески, гранти та дарунки; кошти для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів; кошти, отримані від реалізації майнових прав на фільми) [2].

Тобто, будь-які інші надходження до спеціального фонду бюджету становитимуть склад фінансового правопорушення та спричинятимуть настання фінансово-правової відповідальності для суб'єктів даного проступку, а отже, об'єктивна сторона даного правопорушення – дії, що призвели до включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України.

Суб'єктами правопорушення в даному випадку можуть бути будь-які особи, що є учасниками бюджетного процесу та мають повноваження щодо прийняття спеціальних бюджетів, а із суб'єктивної сторони – дані правопорушення можуть вчинитись і умисно, і з необережності.

Щодо власне санкцій за дане фінансове правопорушення, в процесі аналізу ст. 117 Бюджетного кодексу України, присвяченій засобам впливу за порушення бюджетного законодавства, за включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України передбачено

відповідальність у вигляді попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства [2].

Наступне фінансове правопорушення – зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка, а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Сутність даного проступку полягає в наступному: згідно з ч. 4 ст. 45 Бюджетного кодексу України, податки і збори та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету. Єдиний виняток закріплюється самою ст. 117 Бюджетного кодексу України та стосується дохідної частини установ України, що функціонують за кордоном. Щодо місцевих бюджетів, то дана норма закріплена в частині 5 статті 78 Бюджетного кодексу України, згідно з якої доходи місцевого бюджету не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету [2]. А отже об'єктивна сторона даного правопорушення полягає у діях, що призвели до зарахування доходів на рахунки, відмінні від рахунків Державного казначейства України.

Суб'єктами даного правопорушення є будь-які особи, уповноважені здійснювати зарахування доходів бюджету, що допустили зарахування доходів бюджету на інші рахунки, крім єдиного казначейського рахунку, відповідно сам факт зарахування доходів на інший рахунок становить склад даного правопорушення.

Суб'єктивна сторона – дане правопорушення може вчинитись як умисно, так і з необережності (наприклад, через помилку).

Щодо санкцій, вони аналогічні попередньому правопорушенню – це попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Також у даному випадку застосовується додатковий захід впливу, передбачений п. 2 ч.1 ст. 117 Бюджетного кодексу України – зупинення операцій з бюджетними коштами [2].

Пунктом 11 статті 116 Бюджетного кодексу України закріплено зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів, як один із видів фінансових правопорушень у сфері виконання бюджету за доходами.

Як ми вже відмічали, бюджет складається із загального та спеціального фондів. Статтею 29 Бюджетного кодексу України закріплюється наступний порядок розподілення доходів: до доходів Державного бюджету України включаються усі доходи бюджету, окрім тих, які Законом закріплюються за місцевими бюджетами [2]. Іншими словами, розподілення доходів у інший спосіб, ніж це передбачено Кодексом чи законом про Державний бюджет України є фінансовим правопорушенням, а отже, об'єктивна сторона даного проступку – дії, що спричинили зарахування доходів до іншого бюджету.

Суб'єктами даного правопорушення є особи, що здійснюють зарахування коштів до бюджетів в рамках своєї службової діяльності. Таким чином, суб'єктивною стороною даного правопорушення є наявність умислу чи необережності.

За даний проступок статтею 117 Бюджетного кодексу України передбачена відповідальність, аналогічна уже розглянутим нами правопорушенням - попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Також в даному випадку матиме місце зупинення операцій з бюджетними коштами до усунення виявлених недоліків [2].

Наступне фінансове правопорушення в сфері виконання бюджетів за доходами – здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог Бюджетного кодексу України (п. 12 ст. 116 Бюджетного кодексу України).

У статті 2 Бюджетного кодексу України закріплюється поняття державних та місцевих запозичень. Державними запозиченнями є усі операції, пов'язані з отриманням державою кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування державного бюджету, відповідно у випадках з місцевими запозиченнями має місце аналогічний процес, проте в контексті формування місцевих бюджетів чи бюджету Автономної республіки Крим [2]. Іншими словами, у разі, якщо місцеве запозичення буде зроблено із порушенням норм бюджетного законодавства та без погодження із центральним органом виконавчої влади з фінансових питань, це буде вважатись фінансовим правопорушенням.

Загалом, вимоги щодо запозичень закріплені у статті 16 Бюджетного кодексу України [2]. Будь-яке порушення цих норм становитиме склад фінансового правопорушення.

Об'єктивна сторона – дії, пов'язані із здійсненням запозичень, які були вчинені з порушенням норм бюджетного законодавства.

Виходячи із сутності даного проступку, суб'єктами в даному випадку виступатимуть особи, що прийняли рішення здійснити державні чи місцеві запозичення з порушенням вимог Бюджетного кодексу України або надали відповідні протизаконні гарантії. Із суб'єктивної сторони – як умисел, так і необережність.

Захід впливу у даному випадку той самий – попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, він застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства.

Останнім розглянутим нами фінансовим правопорушенням у сфері виконання бюджетів за доходами є прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій.

Згідно зі статтею 18 Бюджетного кодексу України, граничний обсяг державного боргу визначається відповідним законом про Державний бюджет, на місцевому рівні – рішеннями про місцевий бюджет [2]. Суб'єктом такого правопорушення є особа, що прийняла відповідне рішення, суб'єктивна сторона – як умисел, так і необережність.

Найпростішою формою даного правопорушення може бути, зокрема, взяття нових кредитів чи надання нічим не підкріплених гарантій. А отже, сам факт перевищення граничних обсягів і є підставою для настання фінансово-правової відповідальності, а дії, що призвели до цього, становлять об'єктивну сторону правопорушення.

Захід впливу є традиційним для даного виду правопорушень – попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства.

Звичайно, даний перелік правопорушень не є вичерпним, що прямо передбачено Бюджетним кодексом України. Проте навіть п'ять вказаних видів фінансово-правових порушень бюджетного законодавства дають змогу виділити особливості фінансово-правової відповідальності за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами:

1) фінансово-правова відповідальність за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами настає у разі вчинення порушень бюджетного законодавства, перелік яких закріплюється Бюджетним кодексом України, проте не є вичерпним;

2) об'єктивна сторона даних правопорушень полягає у діях чи бездіяльності, що призвели до отримання чи розподілення доходів бюджету у спосіб, що суперечить нормам бюджетного законодавства, або дії чи бездіяльності, через які відповідні кошти не були зараховані на встановлені рахунки;

3) суб'єктами правопорушень у даній сфері є особи, які мають бюджетні повноваження та які є учасниками бюджетного процесу на етапі формування його дохідної частини;

4) суб'єктивна сторона має вияв в умислі чи необережності, що спричинили порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами;

5) за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами бюджетним законодавством передбачено два види заходів впливу:

– попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства – застосовується в усіх без винятку випадках;

– зупинення операцій з бюджетними коштами – у разі зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка чи здійснення даного процесу з порушенням визначених законом розмірів.

Щодо зазначених заходів впливу, вважаємо, що їх закріплення та реалізація є ще одним підтвердженням існування фінансово-правової відповідальності як самостійного виду. Деякі дослідники даного питання виділили дані заходи як специфічні види фінансово-правового покарання [3, с. 60; 4, с. 33]. Наявність особливих видів покарань є однією з вагомих ознак самостійних видів юридичної відповідальності.

Також відмітимо, що специфіка даних заходів полягає у тому, що вони застосовуються не безпосередньо до особи, яка вчинила проступок, а до бюджетних коштів. Покарання до осіб, що виступають у якості суб'єктів бюджетного процесу, прямо не передбачені бюджетним кодексом України. Проте, статтею 121 закріплюється можливість застосування до посадових осіб, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, цивільної, дисциплінар-

ної, адміністративної чи кримінальної відповідальності в залежності від характеру вчиненого проступку [2].

Тож зазначимо, що, на наш погляд, фінансово-правова відповідальність є самостійним видом юридичної відповідальності, а фінансово-правова відповідальність за порушення законодавства в сфері виконання бюджетів за доходами є її особливим різновидом.

Визначення поняття та особливостей даного питання водночас має як теоретичне, так і практичне значення. Теоретичне полягає в необхідності виділення цієї правової категорії у самостійне правове явище, чітко окреслити його межі, дослідити зв'язки з іншими елементами бюджетного процесу. Практичне значення – це, передусім, формулювання необхідних алгоритмів для притягнення до відповідальності осіб, що вчинили те чи інше правопорушення, в межах стадії виконання бюджету за доходами.

Висновки. А отже, шляхом застосування засобів фінансово-правової відповідальності до суб'єктів бюджетного процесу законодавець здійснює вплив на названі відносини, що в результаті максимально повно задовольняє інтереси як держави, так і суспільства, оскільки на даному етапі відбувається мобілізація надходжень до бюджету. Тому дотримання законності, попередження правопорушень та контроль за здійсненням заходів по усуненню негативних наслідків вчинених проступків є важливою засадою функціонування бюджетного процесу в цілому.

Список використаних джерел:

1. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // (Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Бюджетний кодекс України. Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. – № 50-51. – Ст. 572.
3. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність за бюджетні правопорушення: пропозиції щодо вдосконалення / Е.С. Дмитренко // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2010. – № 11. – С. 59–64.
4. Гетманець О.П. Бюджетна відповідальність у системі фінансового права / О. П. Гетманець // Право безпеки. – 2013. – № 3(50). – С. 31–35.