

УДК 336.221.22.(47)

## СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

### ESSENCE AND SIGNIFICANCE OF FINANCIAL AND LEGAL LIABILITY IN THE BUDGET PROCESS

**Гетманець О.П.,**  
*доктор юридичних наук, професор,  
завідувач кафедри правового забезпечення господарської діяльності  
Харківського національного університету внутрішніх справ*

Стаття присвячена аналізу сутності фінансово-правової відповідальності в бюджетному процесі. Проаналізовано погляди вчених на природу фінансово-правової відповідальності та її місце в системі юридичної відповідальності. Розкрито зміст бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності, що застосовується за порушення бюджетного законодавства.

**Ключові слова:** фінансово-правова відповідальність, бюджетна відповідальність, бюджетний контроль, бюджетний процес, правопорушення бюджетного законодавства.

Статья посвящена анализу сущности финансово-правовой ответственности в бюджетном процессе. Проанализированы взгляды ученых на природу финансово-правовой ответственности и ее место в системе юридической ответственности. Раскрыто содержание бюджетной ответственности как разновидности финансово-правовой ответственности, применяемой за нарушение бюджетного законодательства.

**Ключевые слова:** финансово-правовая ответственность, бюджетная ответственность, бюджетный контроль, бюджетный процесс, правонарушения бюджетного законодательства.

This article analyzes the nature of the financial and legal responsibility in the budget process. The views of scientists on the nature of the financial liability and its place in the system of legal liability. The content of fiscal responsibility, as a variety of financial and legal liability imposed for violation of budget legislation.

**Key words:** financial and legal responsibility, fiscal responsibility, budget control, budget process, budget legislation violations.

**Актуальність теми.** В умовах зростання важливості стабільного фінансування державних та регіональних потреб і реформування системи органів управління всіх гілок влади в Україні, зокрема в бюджетній системі, актуального значення набуває потреба вдосконалення правових засад контролю бюджетної діяльності. У правовому забезпеченні фінансової діяльності держави питання, пов'язані з контролем і відповідальністю за формування, розподіл і використання коштів бюджетних фондів набувають важливого значення, оскільки від їх реалізації залежить стан законності в бюджетному процесі й дотриманості бюджетної дисципліни.

Поняття «фінансово-правова відповідальність» у наш час увійшло в науковий обіг, хоч її сутність і місце в системі права залишається предметом дискусій [1, с. 34–36]. Наявність фінансово-правової відповідальності та її ознаки пов'язують із застосуванням заходів державного примусу за порушення фінансово-правових норм (російські вчені Е.А. Кочерин [2], М.В. Карасьова [3], Ю.А. Крохіна, Н.В. Сагтарова, українські вчені М.П. Кучерявенко [4], А.Й. Іванський) [1].

Суттєвим кроком у розробці концепції відповідальності за бюджетні правопорушення було прийняття нової редакції Бюджетного кодексу України (далі – БКУ), який визначає поняття бюджетного правопорушення та юридичні заходи відповідальності за них. Однак сучасна практика бюджетної діяльності свідчить про декларативний характер цих норм і фактично безвідповідальність за порушення строків або процедури бюджетного процесу [5]. Тому корисним для вдосконалення механізму бюджетного контролю є поява в науці фінансового права публікацій про фінансово-правову відповідальність [1].

Фінансово-правова відповідальність визначається в Податковому кодексі України за порушення законів з питань оподаткування. Проте в БКУ при наявності норм, які встановлюють заходи впливу за порушення бюджетного законодавства і мають усі ознаки фінансових санкцій (ст. 117), фінансово-правова відповідальність не визначається [6]. Отже, наявний пробіл у законодавстві. Застосування ж до винних посадових осіб адміністративних стягнень за вказані бюджетні порушення, тобто процедура й розмір цих стягнень, не встановлюється не тільки нормами БКУ, а й іншими законами України. Не вказані в БКУ процедура застосування та розміри фінансових санкцій за бюджетні правопорушення, що, як свідчить практика бюджетного контролю, застосовуються. Отже, норми БКУ щодо відповідальності за бюджетні правопорушення потребують суттєвого доопрацювання.

Відсутність єдиного нормативного акта щодо методології, процедури й організації бюджетного контролю та відповідальності за бюджетні правопорушення призводить до порушень і злочинів у бюджетному процесі. Іноді, не зважаючи на встановлений БКУ принцип цільового використання бюджетних коштів, бюджетні асигнування використовуються не за призначенням, а іноді бюджетні зобов'язання не виконуються в строки й розмірах, установлених рішенням про місцевий

бюджет, що спричинює розбалансування місцевих бюджетів і єдність бюджетної системи, тобто не завжди бюджетний контроль досягає поставленої мети й виконує завдання в бюджетному процесі. До того ж, відповідно до практики минулого, і на сьогодні бюджетний контроль частіше реалізується шляхом прямого втручання органів державної влади в бюджетну діяльність місцевих органів державної влади й розпорядників бюджетних коштів, тобто виникає замкнутість контролю по рівнях бюджетної системи.

**Метою статті** є встановлення сутності та призначення фінансово-правової відповідальності, з'ясування її особливих рис у бюджетному процесі як виду юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства й обґрунтування наявності її різновиду – бюджетної відповідальності.

**Виклад основного матеріалу.** Суттєва неефективність бюджетного контролю пов'язана з відсутністю правових та організаційних засад використання економічних і адміністративних заходів впливу контрольної процедури на учасників бюджетного процесу на кожній його стадії. В БКУ відсутнє визначення таких методів фінансового й бюджетного контролю, як інспектування, перевірка, фінансовий аудит, спостереження, моніторинг. Повноважень щодо проведення ревізій і перевірок у бюджетному процесі контрольними суб'єктами, навіть такими, що мусять постійно їх здійснювати, тобто Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба, не містить жодна стаття БКУ. Отже, складеться ситуація, коли реалізація контрольними суб'єктами повноважень щодо контролю за дотриманістю бюджетного законодавства не має законних підстав, тому що не визначені методи контролю. У разі виявлення бюджетних правопорушень контрольні суб'єкти можуть вживати такі заходи, як призупинення бюджетних асигнувань і зупинення операцій з бюджетними коштами, а також накладення на особу, винну в бюджетних правопорушеннях, адміністративні стягнення. Проте перші два заходи за своїми наслідками передбачають покарання працівникам бюджетних установ, усім одержувачам бюджетних коштів, тобто споживачам суспільних благ. Але зазначені особи можуть бути й не винними в таких порушеннях, як подання недостовірних звітів та інформації про виконання місцевих бюджетів, або невиконання вимог щодо ведення бухгалтерського обліку, або несвоєчасного й неповного подання звітності про виконання бюджетів тощо, за які визначаються вказані покарання.

Для подолання цих явищ необхідне подальше вдосконалення бюджетного законодавства, яке не тільки здатне оптимізувати механізм бюджетного контролю, а й надати йому новий багаторівневий і багатofункціональний зміст, забезпечити єдність бюджетних інтересів, стабільність і ефективність бюджетного процесу й розвиток державних фінансів.

У межах дискусії про існування фінансово-правової відповідальності як самостійного виду юридичної відповідальності в правових відносинах зазначається, якщо розглядати фінансову й податкову відповідальність як різновид адміністративної, то прийняття того

чи іншого закону, навіть кодексу, якими регулюється вказана сфера суспільних відносин, не зумовлює виникнення нового підвиду юридичної відповідальності [7, с. 6–9]. На протигагу цій думці, погоджуємося з позицією Ю.О. Ровинського, який доводить, що до ознак фінансово-правової відповідальності належать такі: засіб охорони фінансового правопорядку, встановлюється нормами фінансового права; підставою для притягнення є фінансове правопорушення, пов'язане із застосуванням фінансово-правових санкцій; реалізує охоронні норми фінансового правовідношення; застосовується уповноваженими суб'єктами [8, с. 355].

Наявність фінансових правовідносин у системі права, які характеризуються особливим предметом правового регулювання, методом, а також колом суб'єктів і правовими підставами регулювання, – це також аргументи на користь існування норм, що забезпечують засоби переконання та примусу в цих відносинах. Слушною є думка Є.С. Дмитренко, що фінансово-правова відповідальність сприяє фінансовій безпеці держави через її спрямування на охорону фінансових правовідносин, їх дотримання учасниками приписів у сфері фінансової діяльності й засудження тих, хто їх порушує [9, с. 92]. Реалізація механізму фінансово-правової відповідальності забезпечується державним примусом у сфері публічних фінансових відносин.

Отже, фінансово-правова відповідальність є важливим інститутом фінансового права, який має всі ознаки юридичної відповідальності, а саме: застосовується за порушення у фінансових правовідносинах, виконується у вигляді фінансових санкцій, визначається у повноваженнях суб'єктів фінансового контролю, має процесуальні особливості. У бюджетному процесі притягнення до фінансово-правової відповідальності за вказаними ознаками дає змогу стверджувати про наявність її різновиду – бюджетної відповідальності.

Аналіз наукової літератури виявляє, що сучасні автори досить неоднозначно підходять до названої проблеми, одні з них, відповідно, бюджетну відповідальність виносять за межі предмета бюджетного права, тоді як інші чітко наголошують на тому, що норми бюджетного права розповсюджують свою дію і на зазначений правовий інститут. Вважаємо, що до системи бюджетно-правових відносин, які є предметом бюджетного права, суспільні відносини, що виникають під час реалізації відповідальності за порушення бюджетного законодавства, не належать, оскільки є різновидом фінансово-правової відповідальності.

Існують і інші позиції науковців. Наприклад, О.В. Дічкова стверджує, що бюджетна відповідальність є різновидом фінансово-правової відповідальності, проте володіє специфічними ознаками, що, відповідно, дають змогу вести мову про її самостійний відносно інших видів відповідальності характер [9, с. 422]. Викладену концепцію розділяє і С.О. Теленик, зазначаючи, що бюджетна відповідальність є різновидом фінансово-правової відповідальності [10, с. 77]. На подібних позиціях стоять також і окремі російські вчені, які з цього приводу пишуть, що необхідність дотримання бюджетної дисципліни зумовила появу нового різновиду фінансово-правової відповідальності – бюджетної [2, с. 54].

Наслідком цих наукових позицій є, на наш погляд, майже автоматичний висновок про те, що інститут бюджетної відповідальності – складовий галузі бюджетного права, норми якого, відповідно, поширюють на нього свій регулювальний вплив. Однак ми з таким висновком погодитися не можемо, вважаючи, як наслідок питання відповідальності виходять за межі предмета бюджетного права. В обґрунтування своєї позиції наведемо такі аргументи.

Чинний БКУ не містить категорії «бюджетне правопорушення», а оперує терміном «порушення бюджетного законодавства». Вважаємо, що подібний крок є не випадковим, оскільки укладачі кодексу добре розуміли, що далеко не в кожній галузі права може міститися інститут правопорушення. З огляду на це, ми обрали більш широкий за змістом термін «порушення бюджетного законодавства», під яким розуміється невиконання або неналежне виконання норми чи норм, зосереджених у джерелах бюджетного права.

Уведенню у правовий обіг категорії «бюджетне правопорушення» перешкоджало щонайменше два чинники: по-перше, у теорії права на сьогодні визнаним є існування обмеженого кола видів юридичної відповідальності, як підстава кожного з яких називається відповідний галузевий вид правопорушення (ані бюджетна відповідальність, ані бюджетне правопорушення теорії права невідомі [11, с. 205]; не згадує про бюджетну відповідальність також і законодавець у п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, де, нагадаємо, перераховуються види юридичної відповідальності); по-друге, для визнання дії або бездіяльності правопорушенням необхідно, щоб вона мала чотири ознаки, якими характеризується правопорушення, а саме: протиправність, винність, суспільна шкідливість, караність [11, с. 201, 202]. Перші три ознаки, якщо аналізувати їх крізь призму БКУ та визначені в ньому види порушень бюджетного законодавства, справді, мають місце. Проте цього не можна сказати про предмет караності, оскільки БКУ не встановлює покарання за порушення бюджетного законодавства. Навпаки, у ньому (ст. 121) чітко наголошено, що відповідальність за порушення бюджетного законодавства настає в цивільному, дисциплінарному, адміністративному або кримінальному порядку. Подібний підхід до реагування на порушення чинного законодавства апробований у нашій державі вже досить давно. Його сутність полягає в тому, що названі види юридичної відповідальності є універсальними, оскільки за їх допомогою може здійснюватися охорона будь-яких видів правовідносин. Так, наприклад, адміністративна відповідальність застосовується на сьогодні як за порушення норм адміністративного законодавства, так і за порушення норм фінансового, бюджетного, трудового тощо законодавства. З огляду на це, необхідно зробити висновок, що нині немає жодних законодавчих підстав навіть для вживання терміна «бюджетне правопорушення» на теоретичному рівні, не кажучи вже про його застосування на практиці. Що ж до тих порушень бюджетного законодавства, за які може наставати цивільна, дисциплінарна, адміністративна або кримінальна відповідальність, то вони мають вивчатися відповідними

галузями права, оскільки саме до їх предмета регулювання входять питання, пов'язані з реалізацією зазначених видів юридичної відповідальності.

Водночас не можна не звернути уваги й на той факт, що за вчинення далеко не всіх видів порушень бюджетного законодавства нині передбачена цивільна, дисциплінарна, адміністративна або кримінальна відповідальність. У БКУ мають місце й такі порушення, за вчинення яких передбачається застосування досить специфічних заходів впливу, перерахованих у ст. 117 названого кодексу: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення його порушення; 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 [6]. Деякі науковці вважають, що зазначені заходи впливу є особливим видом правових санкцій, наявність яких, власне, і дає змогу вести мову про існування бюджетної відповідальності [12, с. 60]. Однак ми можемо погодитися з цією позицією частково, оскільки перераховані заходи впливу хоч і акумулюють у собі ознаки покарання, але мають усі ознаки специфічного виду фінансово-правового покарання. Вони застосовуються не до конкретної винної особи, а фактично до бюджетних коштів державних установ.

З огляду на це, більш обґрунтованою виглядає точка зору, що їх необхідно зарахувати до фінансово-правових заходів, які використовуються, по-перше, для запобігання порушенням бюджетного законодавства (запобігання неналежному виконанню бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення його порушення); по-друге, для припинення порушень бюджетного законодавства (зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань; зменшення бюджетних асигнувань, зупинення дії рішення про місцевий бюджет); по-третє, як відновлювальні заходи (повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів). Так, заходи першої та другої категорії, спрямовані на запобігання або

припинення протиправних дій у бюджетній сфері, запобігання завданню майнової шкоди суспільно-територіальним утворенням. Жодних додаткових обтяжень у разі застосування цих заходів примусу порушники бюджетного законодавства не несуть.

Водночас необхідно зазначити, що, на нашу думку, застосування перелічених заходів регулюється нормами бюджетного права, оскільки останні застосовуються в межах здійснення контролю за бюджетним процесом. На користь цієї думки свідчить також і той факт, що застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства може бути здійснено лише суб'єктами бюджетного права.

**Висновки.** Суспільні відносини, які виникають у бюджетному процесі, регулюються за допомогою норм бюджетного права. Саме через ці норми законодавець впливає на зазначені відносини, маючи на меті максимально повне задоволення публічних інтересів як суспільства загалом, так і окремих громадян. Використання фінансово-правових заходів впливу за порушення бюджетного законодавства надає всі підстави стверджувати про наявність бюджетної відповідальності в складі фінансово-правової як правового заходу забезпечення законності руху бюджетних коштів.

Рішення проблеми, вважаємо, полягає в розробці єдиного нормативного акта про державний фінансовий контроль, тому що всі вказані численні порушення мають спільний об'єкт порушень – публічні фінанси. А наявність бюджетних порушень як найбільш вагомих серед фінансових порушень вимагає вдосконалення не окремих складових бюджетного контролю або повноважень окремих контрольних суб'єктів, а створення системи зовнішнього й внутрішнього бюджетного контролю, що потребує змін у законодавстві, частково передбачено п'ятим розділом БКУ «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства» і законом «Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення», проект якого вже тривалий час перебуває на розгляді в парламенті.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Іванський А.Й. Фінансова відповідальність: теоретичний аналіз : [монографія] / А.Й. Іванський. – О. : Юридична література, 2008. – 504 с.
2. Кочерин Е.А. Основы государственного управленческого контроля / Е.А. Кочерин. – М. : Информац.-издат. дом «Филин», 2000. – 384 с.
3. Крохина Ю.А. Конституционно-правовые основы бюджетной политики Российской Федерации / Ю.А. Крохина // Право и политика. – 2000. – № 11. – С. 72–74.
4. Кучерявенко Н.П. Налоговое право / Н.П. Кучерявенко. – Харьков, 1997. – 327 с.
5. Іванова І.М. Система відповідальності учасників бюджетного процесу в Україні потребує змін / І.М. Іванова // Фінансовий контроль. – 2008. – № 1. – С. 17–23.
6. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 року – 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – С. 572.
7. Калинина Л.А. Проблемы административной ответственности за нарушения финансового и налогового законодательства / Л.А. Калинина // Законодательство. – 1999. – № 8. – С. 6–9.
8. Дмитренко Е.С. Фінансово-правова відповідальність: поняття, ознаки та безпекознавчий зміст / Е.С. Дмитренко // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2012. – Випуск 618. – С. 89–92.
9. Дічкова О.В. Відповідальність за бюджетні правопорушення, допущені на першій стадії бюджетного процесу / О.В. Дічкова // Держава і право. – 2011. – Випуск 51. – С. 422–428.
10. Теленик С. Сутність поняття «порушення бюджетного законодавства» та його співвідношення з поняттям «бюджетне правопорушення» / С. Теленик // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 5. – С. 77–80.
11. Загальна теорія держави і права : [навчальний посібник] / [А.М. Колодій, В.В. Копейчиков, С.Л. Лисенков та інші] ; за ред. В.В. Копейчикова. –К. : Юрінком Інтер, 2000. – 320 с.
12. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність за бюджетні правопорушення: пропозиції щодо вдосконалення / Е.С. Дмитренко // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2010. – № 11. – С. 59–64.