

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра адміністративного, фінансового та інформаційного права

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Відповідальність за порушення бюджетного законодавства

Студентки 2 курсу, 6 групи,
спеціальності 081 «Право»,
спеціалізації «Фінансове право»

Сфіменко Вікторії Ігорівни

Науковий керівник
к.ю.н., доцент

Пустовіт Юлія Юріївна

Гарант освітньої програми
к.ю.н., професор

Ніколаєва Людмила
Вікторівна

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА.....	7
1.1. Поняття порушення бюджетного законодавства як підстави настання юридичної відповідальності.....	7
1.2. Класифікація порушень бюджетного законодавства.....	13
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ТА ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНШИХ ВИДІВ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА.....	20
2.1. Фінансово-правова відповідальність як специфічний вид юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.....	20
2.2. Особливий порядок притягнення правопорушників до фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства.....	23
2.3. Особливості кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.....	29
2.4. Особливості цивільної, адміністративної та дисциплінарної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.....	39
ВИСНОВКИ.....	47
ДОДАТКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	71

ВСТУП

Актуальність теми. До числа найбільш гострих проблем функціонування бюджетної системи належить проблема підвищення відповідальності за порушення законодавства в бюджетній сфері. Протягом років законодавцем розроблялися нормативні акти, спрямовані на регулювання бюджетних відносин, проте, ефективної дії норм досягнуто не було. Проблемним на сьогодні на шляху реформування є питання про відповідальність за правопорушення у сфері бюджетного законодавства та порядок накладання стягнень за них.

Історія розвитку нашої держави зберігає приклади грубого порушення законодавства, тому сьогодні слід, враховуючи помилки минулого, створити законодавчу базу, яка б встановлювала розумний громадський порядок як основу особистої свободи. Важливим засобом вирішення цього завдання є законодавство, яке регламентує застосування різних заходів юридичної відповідальності, в тому числі і за порушення бюджетного законодавства.

Проблема відповідальності за порушення законодавства в бюджетній сфері має деякі особливості, які в першу чергу пов'язані з взаємопов'язаністю бюджетних правовідносин з реалізацією економічних програм. Західними дослідниками давно була піднята проблема поєднання економіки та права, яка виразилася в науковому напрямку, що досліджує принципи оптимального поєднання економічної доцільності з досягнутим рівнем конституційного розвитку, відображених в нормах права, що регламентують економічну і політичну діяльність в державі, в тому числі і проблеми відповідальності у бюджетній сфері.

В процесі дослідження автором використовувалися теоретичні розробки вітчизняних та зарубіжних фахівців у галузі юриспруденції: С.С. Алексєєва, С.М. Братуся, О.С. Йоффе, О.Е. Лейста, С.М. Малєїна, І.С. Самощенко, Р.Й. Халфіної, М.Х. Фаруқшина та провідних вчених юристів-фінансистів:

Л.К. Воронової, О.М. Горбунової, О.Ю. Грачової, М.В. Карасьової, М.П. Кучерявенка, П.С. Пацурківського, Ю.А. Ровинського, Л.А. Савченко, Н.І. Хімічевої, В.В. Чердначук, А.Й. Іванського.

Метою дослідження є визначення сутності процесу притягнення до відповідальності за бюджетні правопорушення.

Завданнями дослідження є:

- вивчення поняття порушення бюджетного законодавства як підстави настання юридичної відповідальності;
- проведення та вивчення класифікації порушення бюджетного законодавства;
- вивчення видів юридичної відповідальності за правопорушення бюджетного законодавства;
- вивчення особливого порядку притягнення правопорушників до фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства;
- вивчення особливостей кримінальної відповідальності за правопорушення бюджетного законодавства;
- комплексний аналіз цивільної, адміністративної та дисциплінарної відповідальності за бюджетні правопорушення.

Об'єктом є вивчення правовідносин, що виникають у зв'язку із застосування відповідальності за правопорушення бюджетного законодавства.

Предметом дослідження є відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Методологічною основою дослідження є доктрина сучасного фінансового та бюджетного права. Використовувалися філософсько-діалектичні (загальнонаукові) методи пізнання - історичний, логічний, системно-структурний, порівняльно-правовий, конкретно-соціологічний, формально-юридичний та емпіричний. Положення і висновки, що містяться в роботі, засновані на вивченні джерел конституційного, цивільного,

фінансового, адміністративного, кримінального та інших галузей українського права, що стосуються проблем, пов'язаних з відповідальністю за порушення бюджетного законодавства та її ефективністю у правозастосовчій діяльності.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота підпорядкована меті та завданням дослідження. Робота складається зі вступу, двох розділів, що поділені на шість підрозділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи становить 76 сторінки, з них список використаних джерел нараховує 71 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

1.1. Поняття порушення бюджетного законодавства як підстави настання юридичної відповідальності

На сьогодні постало питання про застосування санкцій за порушення бюджетного законодавства, майже кожен день змінюються правовідносини та порядок їх регулювання.

Відповідно до ст. 116 Бюджетного кодексу України порушенням бюджетного законодавства 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].

На думку Билініна Я.В. у широкому розумінні правопорушення – антисуспільний вчинок, що завдає шкоди суспільству та який карається законом; протиправна винна дія деліктоздатного суб'єкта, яка є суспільно шкідливою та небезпечною[2 с.133]. Тут можна дати ще декілька визначень терміна правопорушення, але всі вони у більшості схожі, тому що повинні мати ряд відомих ознак, які дозволяють відрізнити його від інших видів вчинків.

У визначенні Бюджетного кодексу України не вказані ознаки притаманні правопорушенням взагалі, що, на нашу думку, є суттєвою помилкою законодавця. Відсутність у дії або бездіяльності суб'єкта будь-якої із зазначених ознак не дає нам підстав розглядати конкретний вчинок як правопорушення. Такі ж недоліки притаманні визначенню бюджетного правопорушення, що дається В.І. Антиповим – дія або бездіяльність учасника бюджетного процесу, що призвела до порушення встановленого Бюджетним кодексом України та чинним законодавством порядку складання, розгляду,

затвердження, внесення змін у акти про бюджет, виконання бюджетів та звітів про їх виконання [3, с.232].

В.Д. Чернадчуком правовідносини відповідальності за порушення бюджетного законодавства визначаються як владні індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між управненим суб'єктом, яким є держава в особі уповноваженого органу, та правопорушником внаслідок прийняття рішення про застосування оперативно-бюджетних санкцій (заходів впливу), в межах яких у правопорушника виникають додаткові обов'язки зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне правопорушення, а в управненого суб'єкта – обов'язки застосувати несприятливі правообмеження, передбачені санкцією бюджетно-правової норми [4, с. 91].

На думку І. Сікорської правопорушення у сфері бюджетного законодавства має 4 ознаки, а саме:

Першою важливою юридичною ознакою бюджетного правопорушення є його протиправність, винне діяння. Це означає, що відповідна дія або бездіяльність суб'єкта не відповідає вимогам, сформульованим у конкретній правовій нормі. Сутністю правопорушення є свавілля суб'єкта, тобто таке зовнішнє виявлення його волі, що не відповідає закономірностям розвитку суспільства, зазіхає на свободу інших суб'єктів. Правопорушення характеризується невиконанням загально прийнятих норм у формі дій чи бездіяльності. Не вважається правопорушенням невикористання суб'єктивного права, тому що можливість його реалізації залежить від власного розсуду суб'єкта.

Другою ознакою на думку І.Сікорської є те, що правопорушення - винне діяння. Тобто, це відношення особи до власного поведження і його результатів, у якому виражене негативне чи легковажне ставлення до права, до інтересів суспільства і держави, до прав і свобод інших осіб. Оскільки право регулює вольове поведження людей, про правопорушення можна говорити тільки тоді, коли від волі людини залежить вчинити чи правомірно,

чи неправомірно, і обраний другий варіант на шкоду першому. Не є правопорушенням і так званий нещасний випадок, що заподіяв шкоду, яка стала результатом збігу об'єктивних обставин, що виключають провину.

Третьою ознакою є суспільна шкідливість, небезпечність - основна об'єктивна ознака, визначальна риса правопорушення і його основоположна об'єктивна основа, що відмежовує правомірне від протиправного. Суспільна шкідливість проявляється в тому, що правопорушення завжди пов'язане з посяганнями на пріоритети і цінності людського суспільства, зачіпає особисті і суспільні інтереси. Акт правопорушення – це завжди виклик суспільству, знехтування тим, що суттєве, цінне для нього. Суспільна шкідливість чи небезпечність правопорушення полягає в тому, що воно посягає на важливі цінності суспільства, на умови його існування. Неодмінною ознакою кожного правопорушення - шкода. Характер шкоди може розрізнятися по об'єкту, розміру й іншим ознакам, але правопорушенню завжди характерна соціальна шкода. Вона може мати матеріальний чи моральний характер, бути вимірною чи ні, більш-менш значною, що відчувається окремою людиною, колективом і суспільством у цілому. Та чи інша характеристика шкоди залежить від видів порушених інтересів, суб'єктивних прав, об'єкта правопорушення. Наявність шкоди є необхідною соціальною ознакою всякого правопорушення, що обумовлює всі правопорушення як суспільно небезпечні діяння.

Четвертою ознакою - правопорушення повинно тягнути за собою застосування відповідальності. Вітчизняний Бюджетний кодекс це питання обходить стороною [5, с.97].

На мою думку виходячи із ознак І. Сікорської я можу зробити висновки, а саме, насамперед ознакою правопорушення у сфері бюджетного законодавства є його протиправність – суб'єкт (правопорушник) здійснює діяння, що суперечить приписам норм бюджетного законодавства, порушує їх. Іншою ознакою правопорушення у сфері бюджетного законодавства виступає винність, що знаходить відображення у ставленні правопорушника

до свого діяння. При цьому дане відношення засуджується як державою. Вина може мати форму умислу або необережності. У свою чергу умисел може бути прямим і непрямим. Однією із ознак правопорушення виступає шкода, заподіяна даним діянням. Але щодо цієї ознаки, я не згодна, адже юридична особа не може виявляти винну. Ця ознака може бути тільки притаманна до фізичної особи, яка може бути правопорушником у сфері бюджетного законодавства. При цьому залежно від характеру правопорушення можуть постраждати інтереси держави або інтереси осіб, що фінансуються з бюджету (наприклад, у разі недофінансування з бюджету). Також ознакою правопорушення виступає наявність юридичної відповідальності за його вчинення (інакше кажучи, караність діяння, що становить зміст правопорушення). Слід мати на увазі, що не всі порушення норм бюджетного законодавства формують собою склад правопорушення у сфері бюджетного законодавства - деякі такі порушення не забезпечені можливістю застосування фінансово-правової відповідальності. Виконання приписів бюджетного законодавства, не підкріплених заходами юридичної відповідальності, держава забезпечує іншими методами (наприклад, заходами державного примусу, які не є заходами юридичної відповідальності – заходи попереджувального впливу) .

Будь-яке правопорушення має внутрішню структуру, що складається з чотирьох елементів, наявність яких є обов'язковим у будь-якому правопорушенні і має назву складу правопорушення. До елементів складу правопорушення входять такі елементи – суб'єкт правопорушення, суб'єктивна сторона правопорушення, об'єкт правопорушення та об'єктивна сторона правопорушення[6 с.245].

Підставою відповідальності за главою 18 Бюджетного кодексу України є встановлений факт вчинення учасником (учасниками) бюджетного процесу порушення бюджетного законодавства, основні ознаки якого наведені у ст. 116 Бюджетного кодексу. Порушення бюджетного законодавства - це дія або бездіяльність учасника бюджетного процесу, що призвела до порушення

встановленого законодавством порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів та звітування про їх виконання.

Дія або бездіяльність утворюють об'єктивну сторону правопорушення у сфері бюджетного законодавства, тобто ті його ознаки, що характеризують саме поведінку учасників бюджетного процесу. Більшість правопорушень характеризуються бездіяльністю винних осіб, окремі ж (такі, наприклад, як нецільове використання бюджетних коштів) вчинюються активними діями [5, с.232].

Об'єктивна сторона правопорушення – зовнішня характеристика правопорушення, яка містить у собі протиправну дію (діяльність або бездіяльність), результат дії та причинно-наслідковий зв'язок між дією та результатом. Суб'єкт правопорушення – деліктоздатна особа, тобто така, що спроможна нести юридичну відповідальність. Відповідно до ч. 3 ст. 19 Бюджетного кодексу України учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами) [1]. Суб'єктом бюджетних правовідносин виступає Україна як суверенна держава в особі Верховної Ради України, Президента України і Кабінету Міністрів України, Верховної Ради Автономної республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, місцевих органів самоуправління. Суб'єктами бюджетних правовідносин є також галузеві органи виконавчої влади, особливе місце займають фінансові органи, вони діють від імені держави і вступають у бюджетні відносини з усіма органами держави, які мобілізують або витрачають грошові кошти, беруть участь у всіх стадіях бюджетного процесу. Іншими учасниками бюджетних правовідносин є юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів). [7,с.121]. Отже, одержувачів бюджетних коштів також слід вважати потенційними учасниками бюджетного процесу і відповідно суб'єктами бюджетних правопорушень. Такий висновок відповідає ст. 121 Бюджетного

кодексу, в якій перелічуються заходи, яких вживають щодо розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за вчинені ними бюджетні правопорушення:

- 1) застосування адміністративних стягнень до осіб, винних у правопорушеннях у бюджетному законодавстві відповідно до закону;
- 2) зупинення операцій з бюджетними коштами.

У ст. 116 Бюджетного кодексу України відсутні вказівки на суб'єктивну сторону правопорушення у сфері бюджетного законодавства, тобто, перш за все, на те — чи є обов'язковою наявність вини правопорушника, яка її форма (умисел чи необережність), чи потрібно встановлювати мотиви вчинення правопорушення тощо. Наразі аналіз практики притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства свідчить про те, що правопорушення у сфері бюджетного законодавства можуть вчинюватися (щодо дій фізичних осіб) як умисно, так і необережно.

Об'єкт правопорушення – це суспільні відносини, на порушення яких спрямоване протиправне діяння. Сучасна юридична наука виділяє загальний, видовий та безпосередній об'єкти правопорушень[8 с.140]. Загальний об'єкт правопорушення в сфері бюджетного законодавства – це суспільні відносини, що регулюються бюджетним законодавством, тобто вся сукупність бюджетних відносин. Загальний об'єкт правопорушення визначає таке правопорушення, як бюджетне.

З вищенаведених ознак правопорушення можна дати визначення поняття правопорушення в сфері бюджетних відносин – дія або бездіяльність, яка вчинена учасником бюджетного процесу на будь-якій його стадії та спрямоване на порушення норм права, що регулюють суспільні відносини, які виникають в сфері бюджетного законодавства[9 с.54].

Зокрема з вище наведеного можна зробити висновок, що підставою відповідальності за порушення бюджетного законодавства є бюджетне правопорушення, поняття якого сформульовано у ст. 116 Бюджетного кодексу України. Серед науковців не існує єдиної точки зору щодо такого

виду відповідальності, це зумовлено стрімким розвитком бюджетного законодавства.

1.2. Класифікація порушень бюджетного законодавства

Правопорушення, що вчиняються у сфері бюджетного законодавства різноманітні, тому виникає потреба в їх класифікації на певні види за певними критеріями. Правопорушення у сфері бюджетного законодавства класифікують залежно від стадії бюджетного процесу та залежно від того, в якому нормативно-правовому акті їх визначено.

О.П. Гетьманець зауважує, що для встановлення видів правопорушень у сфері бюджетного законодавства вважається потрібним їх групування залежно від стадій бюджетного процесу:

1. На стадії складання проектів бюджетів:

- порушення встановлених термінів подання Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, або подання з недостовірними даними;
- порушення встановлених термінів подання головними розпорядниками бюджетних коштів бюджетних запитів, або не подання їх взагалі, або подання з недостовірними даними;
- порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог інструкцій з підготовки бюджетних запитів;
- подання рішення про місцевий бюджет з порушенням установленого порядку і термінів;
- неподання, або подання з порушенням установлених термінів Національним банком України проекту основних засад грошово-кредитної політики і проекту кошторису своїх доходів і видатків на наступний бюджетний період;

Але, на мою думку Кабінет Міністрів України також буде нести відповідальність на стадії складання проектів бюджетів.

2. На стадії розгляду та прийняття проекту Закону про Державний бюджет України на відповідний рік (далі – Закон про Державний бюджет України), рішення про місцевий бюджет:

– порушення Верховною Радою України порядку та термінів розгляду проекту закону про Державний бюджет, порядку і строків прийняття закону про Державний бюджет;

– порушення Кабінетом Міністрів України порядку та строків внесення змін в проект закону про Державний бюджет України в процесі його обговорення в Верховній Раді України;

– порушення встановленого порядку і термінів розгляду та прийняття рішення про місцевий бюджет;

– прийняття відповідною радою рішення про місцевий бюджет, що не відповідає положенням Бюджетного кодексу України, положенням та показникам закону про Державний бюджет України, міжбюджетним угодам;

3. На стадії виконання бюджету, в тому числі внесення у разі потреби змін до закону про Державний бюджет України, рішення про місцевий бюджет:

– нецільове використання бюджетних коштів:

а) використання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, установленим законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет;

б) витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають наданим бюджетним асигнуванням чи кошторису;

в) витрачання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків, що не відповідають змісту проведеної операції;

г) використання бюджетних коштів, отриманих як субвенції не за цільовим призначенням:

– незаконне використання бюджетних коштів, що суперечить виконання вимог ст.50, ст.51 Бюджетного кодексу України;

- недотримання порядку та термінів проведення операцій з бюджетними коштами;
- порушення порядку введення та строків подання документів, що застосовуються в бюджетному процесі;
- недотримання вимог законодавства щодо внесення змін до закону про Державний бюджет України, рішення про місцевий бюджет;
- інші бюджетні правопорушення на стадії виконання бюджетів.

4. На стадії підготовки та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього :

- несвоєчасне і неповне подання звітності про виконання бюджетів;
- подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджетів [10,с.193].

Вищенаведена класифікація розроблялась науковцем, оскільки у Бюджетному кодексі України не має чіткого розмежування класифікацій порушень бюджетного законодавства, а відображений перелік видів бюджетних правопорушень.

Ст.116 Бюджетного Кодексу України розрізняє такі види бюджетних правопорушень у сфері бюджетного законодавства:

Розпорядники бюджетних коштів несуть відповідальність за такі види правопорушень у сфері бюджетного законодавства :

- 1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів;
- 2) порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання;
- 3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників [1];

Кабінет Міністрів України буде нести відповідальність за такі правопорушення, які будуть не тільки правопорушеннями у сфері бюджетного законодавства, а до того ж і конституційними правопорушеннями:

- згідно Конституції України (стаття 96) Державний бюджет України затверджується щорічно Верховною Радою України на період з 1 січня по 31 грудня, а за особливих обставин - на інший період. Кабінет Міністрів України не пізніше 15 вересня кожного року подає до Верховної Ради України проект закону про Державний бюджет України на наступний рік. Разом із проектом закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року[13].

Згідно Бюджетного кодексу:

4) планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;

5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);

6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

Міністерство Фінансів України також буде нести відповідальність за вщонаведені правопорушення, адже саме Міністерство фінансів приймає безпосередню участь у складанні проекту закону про Державний бюджет України.

Ограни місцевого самоврядування будуть нести відповідальність за порушення тих вимог, що стосуються місцевого бюджету:

7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог цього Кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів);

8) порушення вимог цього Кодексу щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом;

12) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог цього Кодексу;

13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій;

Органи Казначейства України будуть нести відповідальність за такі правопорушення:

10) 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, та у випадках, передбачених абзацами третім і четвертим частини другої статті 78 цього Кодексу), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;

11) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів;

18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;

19) порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Державної казначейської служби України;

20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;

21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань; тощо[1].

Виконавчі органи несуть відповідальність за такі види правопорушень у сфері бюджетного законодавства:

32) включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

33) порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;

34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності у неповному обсязі;

35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;

36) включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;

38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;

39) порушення вимог статті 28 цього Кодексу щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет;

40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу [1].

Із ст. 116 Бюджетного кодексу України виникає деяка проблема у розмежуванні та класифікації правопорушень, простий перелік видів правопорушень не дає чіткого розмежування видів, та виникає проблема у вирішенні питання до кого повинна буде застосовуватися та чи інша відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Отже, бюджетне законодавство потребує удосконалення саме класифікації видів порушень бюджетного законодавства, для того щоб було легше обрати вид відповідальності та юридичні наслідки за правопорушення на кожній із стадій бюджетного процесу.

Для розмежування права притягнення до відповідальності за правопорушення у сфері бюджетного законодавства контролюючими суб'єктами у вигляді визначених заходів, що є в їх розпорядженні і нормативними актами не уточнюється, хто і в яких випадках їх застосовує (наприклад, як в ст.117 БКУ, право на призупинення бюджетних асигнувань), потрібно чітко визначити повноваження контролюючих суб'єктів щодо взаємного інформування про проведені ревізії, перевірки або аудит і застосування заходів примусу. Окремі питання взаємодії контролюючих суб'єктів по наслідкам контрольних дій встановлюються наказом Казначейства «Про окремі питання взаємодії органів Державного казначейства України і органів Державної контрольно- ревізійної служби України» № 215/338 [11].

Також у Бюджетному кодексі не достатньо роз'яснюють суб'єктів бюджетного процесу, та не класифікують їх за відповідальністю. Потрібно закріпити та конкретизувати суб'єктів бюджетних правопорушень, не посилаючись на загальну фразу “учасники бюджетного процесу”, тому що це не дає змогу обирати види відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ТА ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНШИХ ВИДІВ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

2.1. Фінансово-правова відповідальність як специфічний вид юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства

Фінансово-правова відповідальність як вид юридичної відповідальності поки ще знаходиться в стадії формування. Це пов'язано з процесом уніфікації фінансового законодавства – розробкою єдиної системи фінансово-правової відповідальності та фінансово-процесуального провадження. Водночас існують судження щодо існування фінансово-правової відповідальності як окремого самостійного виду юридичної відповідальності та заперечення її існування взагалі, оскільки вона має комплексний характер і в її межах застосовуються норми цивільного, адміністративного й кримінального права [12,с.264]. Іноді заперечується існування фінансово-правової відповідальності як окремого, самостійного виду правової відповідальності [13,с.122]. У бюджетному законодавстві багатьох країн для позначення порушень бюджетного законодавства застосовується поняття «бюджетне правопорушення»[14.с.35]. Бюджетне правопорушення як основа бюджетно-правової відповідальності розглядається в підручнику Ю.А. Крохіної та інших авторів . Також у літературі стверджується, що поняття «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства» співвідносяться як загальне й особливе, оскільки будь-яке бюджетне правопорушення є порушенням бюджетного законодавства, проте не кожне порушення бюджетного законодавства є бюджетним правопорушенням [15.с.237] .

Загалом юридичній літературі під поняттям правопорушення розуміють суспільно небезпечне або шкідливе неправомірне (протиправне) винне діяння

(дію чи бездіяльність) деліктоздатної особи, яке спричиняє юридичну відповідальність[16 с.558].

На сьогодні можна стверджувати, що встановлення цього виду відповідальності є складовою частиною фінансово-правового регулювання. Так основний акт фінансового законодавства у сфері фінансового права – Бюджетний кодекс України – встановлює відповідальність за порушення бюджетного законодавства, тобто за здійснення правопорушення у сфері бюджетного законодавства[17с.156]. Процес виділення фінансово-правової відповідальності в самостійний вид юридичної відповідальності супроводжується дискусіями у наукових колах, де існують різні точки зору стосовно цього питання. Висловлюються думки щодо відсутності такого виду відповідальності, про існування тільки адміністративної відповідальності за порушення фінансового законодавства.

На думку М.Ф. Легкової для фінансово-правової відповідальності характерні всі ознаки юридичної відповідальності. Так, фактичною підставою фінансово-правової відповідальності, як і інших видів юридичної відповідальності, є правопорушення. Визначення фінансового правопорушення в законодавстві відсутнє [18 с.234]. Фінансово-правова відповідальність установлюється державою й пов'язана із застосуванням санкцій правових норм до правопорушників уповноваженими особами в охоронних фінансово-правових нормах і містить у своїй структурі фінансово-правові санкції є в Митному кодексі, Бюджетному кодексі України тощо[19,с.119]. Фінансово-правова відповідальність має на меті завдати правопорушнику негативних наслідків майнового характеру. Це зумовлене специфікою фінансово-правових санкцій, необхідністю для держави отримати відшкодування й покарати правопорушника в специфічній, характерній для фінансового права майновій формі. Реалізується в особливій процесуальній формі. Конституційною нормою (п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України) встановлено, що виключно законами України визначають засади цивільноправової відповідальності; діяння, які є злочинами,

адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них[20]. Водночас Конституційний Суд України в Рішенні від 30 травня 2001 року №7-рп /2001 у справі №1-22/2001 (справа про відповідальність юридичних осіб) зазначив, що вказаною нормою Конституції безпосередньо не встановлено види юридичної відповідальності [21]. Таким чином, логічним є припущення, що перелік видів юридичної відповідальності включає також і інші види, які безпосередньо не вказано в Конституції. Фінансово-правова відповідальність існує в межах охоронного правового інституту, який регулює суспільні відносини у сфері публічних фінансів за допомогою встановлення заборон. Проте, фінансово-правова відповідальність не повністю співпадає з охоронним правовідношенням, яке за своїм складом і обсягом є ширшим ніж фінансово-правова відповідальність. Вона характеризує зміст правоохоронних відносин передусім з позицій правового статусу правопорушника, його обов'язків, що виникають внаслідок здійсненого фінансового правопорушення. Разом з тим фінансово-правова відповідальність існує тільки в межах охоронних правовідносин [22,с.235]. Як свідчить практика проведення бюджетного контролю, бюджетні правопорушення повторюються з року в рік, набуваючи системного характеру, серед яких можна виділити такі основні : використання коштів державного бюджету з порушенням бюджетного законодавства; втрати Державного бюджету України внаслідок прийняття незаконних управлінських рішень; нецільове використання коштів бюджету, передбачених на виконання державних програм, а також незаконне виділення коштів з резервного фонду державного бюджету; використання коштів держбюджету з порушенням Закону України «Про публічні закупівлі»; та інше [23 с.164].

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[24с.28]. 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.

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 головних розпорядників бюджетних коштів, видаються відповідні розпорядження фінансових управлінь, без наявності яких орган Державної казначейської служби не здійснює платежі[25.с175]. При цьому постійно звіряється 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.

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

Існує потреба у конкретизації повноважень органів фінансового контролю для зміцнення фінансової дисципліни.

2.2. Особливий порядок притягнення правопорушників до фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства

На завершальному етапі фінансово-правової відповідальності відбувається її реалізація. Шляхом підтвердження рішенням управненим суб'єкт спеціального правового статусу правопорушника, набутого ним внаслідок здійснення порушення бюджетного законодавства, до правопорушника застосовується додаткове зобов'язання, через що він зазнає несприятливих наслідків (стягнень, заходів), визначених відповідним рішенням.

Суб'єктом правовідносин відповідальності у сфері бюджетного законодавства є держава в особі уповноважених органів, наділених відповідною компетенцією, перелік яких подається у гл. 18 Бюджетного кодексу України.

Суб'єктом порушення бюджетного законодавства може виступати лише учасник бюджетного процесу. Відповідно до ст. 19 Бюджетного кодексу України учасниками бюджетного процесу є органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями. Бюджетними повноваженнями визнаються права і обов'язки учасників бюджетних правовідносин. Враховуючи положення цієї статті, суб'єктом порушення бюджетного законодавства може бути учасник бюджетного правовідношення, який не є органом державної влади, органом влади Автономної Республіки Крим, органом місцевого самоврядування або бюджетною установою. В окремих випадках, і це прямо передбачено в ч. 2 ст. 21 Бюджетного кодексу, учасниками бюджетних правовідносин є фізичні та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів). Отже, одержувачів бюджетних коштів

слід також вважати потенційними учасниками бюджетного процесу та відповідно суб'єктами бюджетних правопорушень.

Рішення про застосування заходу стягнення за порушення бюджетного законодавства набирає чинності з дня його підписання і підлягає негайному виконанню[26с.39]. Але підзаконними нормативно-правовими актами, що регулюють порядок застосування заходів стягнення, «негайне виконання» визначається по-різному, що зумовлено особливостями наслідків застосування цих заходів. Так, у випадку прийняття рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами Державна казначейська служба України не пізніше наступного робочого дня після отримання розпорядження зупиняє відповідні операції.

У правовідносинах бюджетної відповідальності на правопорушника покладається обов'язок надати інформацію суб'єкту про усунення порушень бюджетного законодавства та докази підтвердження його усунення, тобто здійснюється контроль за усуненням порушень у сфері бюджетного законодавства. За результатами аналізу отриманої інформації та документів, що підтверджують її достовірність, суб'єкт приймає рішення про відновлення попереднього стану правопорушника і, таким чином, охоронні бюджетні правовідносини трансформуються в регулятивні бюджетні правовідносини [27, с.164].

Стаття 117 Бюджетного кодексу передбачає заходи впливу за порушення бюджетного законодавства

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 застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Виявлені порушення бюджетного законодавства мають бути усунені в строк до 30 календарних днів;

2) зупинення операцій з бюджетними коштами застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктами 1-3, 10, 11, 14-29, 32-36, 38 і 40 частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому статтею 120 цього Кодексу;

3) призупинення бюджетних асигнувань застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктами 20, 22-29, 38 і 40 частини першої статті 116 цього Кодексу.

Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) у порядку, встановленому Міністерством фінансів України;

4) зменшення бюджетних асигнувань застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктом 24 (стосовно розпорядників бюджетних коштів), пунктом 29 та пунктом 38 частини першої статті 116 цього Кодексу.

5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 24 (щодо субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів) частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 7 частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому статтею 122 цього Кодексу;

7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 28 частини першої статті 116 цього Кодексу.

8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України, застосовуються за порушення бюджетного законодавства згідно із таким законом [1].

Виокремлення окремої норми, в якій вперше сформовано єдину систему заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є кроком на шляху до уніфікації відповідальності за порушення у сфері бюджетного законодавства у порівнянні з попередньої практикою, коли ці заходи були розкидані по усьому Бюджетному кодексу.

Науковий інтерес становить дослідження заходів впливу які застосовуються до порушників бюджетного законодавства :

Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства треба відмежовувати від попередження як захід адміністративного стягнення. Спільними для них є такі ознаки, як нерівність сторін, спрощена процедура накладання стягнення тощо. Та все ж між ними є досить багато відмінностей. Основні з них такі: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства застосовується в усіх випадках виявлення порушення бюджетних норм. Сутність попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства проявляється в застосуванні заходу впливу, яким на суб'єкта бюджетного правопорушення покладається обов'язок усунути порушення бюджетного законодавства.

До заходів впливу також належать: зупинення операцій з бюджетними коштами. Зупинення операцій з бюджетними коштами як захід, що застосовується за вчинені правопорушення у сфері бюджетного законодавства. Зупинення бюджетних асигнувань. Застосовується за такі порушення бюджетного законодавства:

1) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом чи законом про Державний бюджет України;

2) порушення вимог Бюджетного кодексу при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;

3) 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 Державної казначейської служби України;

4) нецільове використання бюджетних коштів; та інші.

Зменшення бюджетних асигнувань. Застосовується за такі порушення бюджетного законодавства: 1) нецільове використання бюджетних коштів; 2) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України; 3) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України. 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 звіряється 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.

Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Цей захід впливу застосовується за допущення нецільового використання субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів.

Зупинення дії рішення про місцевий бюджет. Цей захід впливу застосовується за прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог Бюджетного кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів).

Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів. Застосовується за здійснення видатків чи кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу мають проводитися з іншого бюджету. Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів передбачає стягнення Державною казначейською службою України коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, в тому числі і за рахунок зменшення обсягу трансфертів (дотацій) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України [28,с.241].

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 аудиторська служба 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. 2 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого Указом Президента України від 20 серпня 2014 р. № 375, основним завданням цього Міністерства визначено "формування і забезпечення у межах повноважень реалізації державної політики у сфері

контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного внутрішнього фінансового контролю . [29, п. 3. пп. 2]".

Діяльність Державної аудиторської служби пов'язана зі здійсненням державного фінансового контролю у бюджетній сфері, затверджено постановою Кабінетом Міністрів України № 950 від 14.12.2016 , встановлене право службових осіб установи на притягнення до відповідальності винних осіб, які здійснили правопорушення, що було виявлено під час ревізії. Згідно з цього закону службова особа "застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства"[30].

Отже, правовий механізм бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності потребує вдосконалення й подальшого наукового дослідження з метою створення правової концепції бюджетного контролю для забезпечення стабільності бюджетного процесу.

2.3. Особливості кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства

Для бюджетної сфери в широкому сенсі характерно вчинення двох різновидів діянь: а) метою яких є заволодіння бюджетними коштами; б) які вчиняються з іншою метою.

Перші можна умовно назвати «розкрадання», а інші – «безгосподарське використання». Для першої групи більш характерні злочинні технології, а для другої – одиничні злочини. Водночас диференціація технологій злочинної діяльності, які можуть бути покладені в основу розроблення комплексних криміналістичних методик, потребує чіткого виокремлення певних механізмів, характерних для сучасної злочинності в бюджетній сфері України.

Найбільш розповсюджені злочини пов'язані із шахрайським заволодінням бюджетними коштами (наприклад, шляхом безпідставного одержання бюджетного відшкодування податку на додану вартість або шляхом обманного одержання фінансової допомоги з бюджету із метою її подальшого привласнення)[31 с.157].

Також ті що пов'язані із заволодінням бюджетними коштами службовими особами бюджетних установ при розпорядженні ввіреним майном в ході здійснення поточної господарської та управлінської діяльності (привласнення коштів службовими особами бюджетних установ при здійсненні закупівель через фіктивні фірми-посередники для завищення ціни; «традиційні» службові розкрадання, тобто різноманітні широко відомі способи привласнень майна в бюджетних установах, що супроводжуються іншими злочинами). Основним злочином у даному випадку є привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем (ст.191 Кримінального кодексу України)[32].

Пов'язані із одержанням службовими особами незаконної винагороди (так званих «відкатів»), укладанням та виконанням невігідних контрактів при здійсненні закупівель. У такому разі головним злочином є одержання службовою особою, що має право розпоряджатись бюджетними коштами, незаконної винагороди (ст. 368 Кримінального кодексу України) із наступним безгосподарським використанням фінансових ресурсів в інтересах осіб які отримують незаконну винагороду.

Також ті, що пов'язані зі зловживанням службовим становищем або перевищенням службових повноважень при одержанні чи розпорядженні бюджетними коштами. Основний злочин в даному випадку передбачений ст. 364 або 365 Кримінального кодексу України [32].

Кримінальна відповідальність за порушення бюджетної системи України закріплена в нормах Кримінального кодексу України, безпосередньо у статті 210 кодексу. Відповідно до ч. 1 статті 210 Кримінального кодексу України «Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету

чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням» кримінальна відповідальність за 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 [32, п.4 ч.1 ст. 210].

До бюджетних коштів, відповідно до п. 11 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, належать надходження бюджету(видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів) та витрати (доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів) бюджету [1, п.11, 14, 37 ч.1 ст. 2].

Слід зазначити, що нецільове використання бюджетних коштів, згідно зі ст. 119 Бюджетного кодексу України є їх витрачання на цілі, що не відповідають: бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямом використання бюджетних коштів, визначених 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).

Частина друга статті 210 Кримінального кодексу України встановлює, що ті самі діяння, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб, - караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на строк від двох до шести років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років [32, ч. 1 ст. 210].

Особливо великим розміром бюджетних коштів відповідно до статті 210 Кримінального кодексу України вважається сума, що в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Стаття 211 Кримінального кодексу України висвітлює питання, щодо кримінальної відповідальності за видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону. Визначено, що видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, - карається штрафом від ста до чотирьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до п'яти років, або позбавленням волі на строк до чотирьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років [32, п.4 ч. 2 ст. 211].

Частина друга статті 211 Кримінального кодексу України закріплює, що ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, - караються позбавленням волі на строк від двох до шести років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років [32, ч.1 ст. 211].

Безпосереднім об'єктом злочину є суспільні відносини, які виникають під час виконання бюджету за видатками, зокрема, унормованого порядку управління бюджетними видатками та порядку використання бюджетних

коштів, передбачених бюджетами всіх рівнів, а також відносини в сфері надання кредитів з бюджету, що мають конкретне призначення і не перевищують визначений для них розмір. Суб'єктами цих відносин є особи, які, відповідно до законодавства, визначають напрями та врегульовують порядок використання бюджетних коштів, а також ті, що уповноважені безпосередньо отримувати й використовувати такі кошти. З одного боку, це держава в особі службових осіб відповідних уповноважених органів, які забезпечують можливість проведення операцій із бюджетними коштами та контроль їх відповідності вимогам чинного бюджетного законодавства, з іншого – особи, які, отримавши бюджетні кошти, повинні за їх рахунок виконати поставлені перед ними завдання.

Управління бюджетними коштами та їх використання здійснюється у зв'язку з необхідністю розв'язання конкретних завдань, поставлених державою перед суб'єктами цих відносин. Виконання завдань держави, передбачених видатковою частиною відповідного бюджету, слід визнавати предметом зазначених суспільних відносин.

Додатковим об'єктом злочину, відповідальність за який передбачена ст. 210 Кримінального кодексу України, є суспільні відносини, що забезпечують законну службову діяльність. Також до об'єкту порушення бюджетного законодавства України слід віднести суспільні відносини, які зазнали змін унаслідок злочинного розпорядження або використання бюджетних коштів [32, ч. 1 ст. 210].

Предметом злочину, відповідальність за який передбачена ст. 210 Кримінальним кодексом України, є бюджетні кошти. Можна виокремити такі риси бюджетних коштів:

- 1) розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів надано повноваження на взяття бюджетних зобов'язань з конкретною метою та здійснення ними розрахунків за цими зобов'язаннями; або головному розпорядникові надано повноваження розподілити між підпорядкованими

розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів права укласти договори та здійснювати розрахунки у визначених обсягах [32, ч. 1 ст. 210];

2) кошти в національній або іноземній валюті надійшли на єдиний казначейський рахунок у Державному казначействі України або в органи Державного казначейства на реєстраційний рахунок чи спеціальні реєстраційні рахунки; або в касу розпорядника чи одержувача бюджетних коштів; або на рахунки у банках (за необхідності фінансувати за рахунок бюджетних коштів підлеглі установи, що знаходяться за кордом, або в інших випадках, передбачених законом);

3) кошти витрачені на інші цілі, ніж це було передбачено; або використані з перевищенням меж, що були заплановані в кошторисі; або щодо них скасовано право на використання або на розподіл прав на використання, що було раніше надано розпоряднику чи одержувачу, або головному розпоряднику бюджетних коштів відповідно, з порушенням вимог бюджетного законодавства; або під час їх розподілу був порушений баланс доходів і видатків чи порядок першочерговості забезпечення відповідних напрямів фінансування видатків бюджету;

4) кошти досягли обсягу, що перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян у тисячу або три тисячі та більше разів.

Таким чином, можна зробити висновок, що існуюче формулювання поняття «бюджетні кошти» не повною мірою відображає його сутність як предмета злочину, відповідальність за який передбачена ст. 210 Кримінального кодексу України. Так, до бюджетних коштів, які задіяні у процесі виконання видаткової частини бюджету, належать кошти, що знаходяться на єдиному казначейському рахунку, на відповідних рахунках в органах Державного казначейства України (чи на рахунках у банківських установах у передбачених законом випадках) або в касах бюджетних установ. У момент перерахування коштів з бюджетних рахунків на поточні рахунки не бюджетних підприємств, установ або організацій, що відкриті в установах банків, вони змінюють свій статус з «бюджетних» на кошти підприємства. На

такі кошти вже не поширюється особливий режим їх використання або розпорядження ними, який притаманний бюджетним коштам [32, ч. 1 ст. 210].

Слід зазначити, що суб'єкт, який вчиняє злочин в даній сфері є спеціальним, тобто, ним можуть бути визнані лише ті службові особи, на яких державою покладено виконання конкретно визначених спеціальних обов'язків щодо розпорядження бюджетними коштами та їх використання [33 с.186]. Ці суб'єкти, у порівнянні з іншими службовими особами, мають такі ознаки, які можливо розподілити на загальні і спеціальні. До загальних належать виконання організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських обов'язків, що здійснюються представниками влади. Спеціальні – мають право використовувати бюджетні кошти або змінювати чи фінансувати видатки бюджету.

Залежно від правомочності щодо вчинення операцій, предметом яких є бюджетні кошти, виділяють такі групи суб'єктів:

1) суб'єкти, які мають право на використання бюджетних коштів – розпорядники, одержувачі та відповідальні виконавці бюджетних коштів. Відповідальними виконавцями можуть бути: головний розпорядник - за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом; розпорядники коштів державного бюджету нижчого рівня та одержувачі коштів державного бюджету, які виконують бюджетні програми у системі головного розпорядника; [32, п. 2 ч.1 ст. 1]

2) суб'єкти, які уповноважені на скорочення видатків бюджету: а) розпорядники та одержувачі бюджетних коштів – якщо діяння було вчинене з коштами, що вже зараховані на рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів в органах Державного казначейства; б) головні розпорядники бюджетних коштів – якщо діяння вчинене щодо коштів, які знаходяться на єдиному казначейському рахунку та заплановані до використання конкретними особами;

3) суб'єкти, які мають право на розподіл видатків відповідно до обсягу надходжень, – головні розпорядники та розпорядники бюджетних коштів.

Також слід визначити, які ж санкції застосовуються до суб'єкта, що порушує бюджетне законодавство України. Проаналізувавши тенденції встановлення покарання за злочини, передбачені ст. 210, 211 Кримінального кодексу України, слід відмітити, що нині законодавець іде шляхом його гуманізації. Санкцією зазначеної статті передбачено покарання як ті, що пов'язані з впливом на особисту волю людини (арешт, обмеження волі та позбавлення волі), так і ті, що мають економічне підґрунтя (штраф, громадські роботи, виправні роботи).

Отже, можна зробити наступні висновки, пропонуємо скасувати даний вид покарання за порушення бюджетного законодавства України, а натомість, збільшити розмір штрафу до розміру коштів, що стали предметом злочину, що і слугуватиме покаранням злочинцю і надасть можливість відновити фонди бюджету, кошти яких стали предметом порушення бюджетного законодавства України, та виконати поставлені завдання не залучаючи ресурсів з інших напрямів використання.

Санкцію, що встановлює виправні роботи, слід також доповнити збільшенням тривалості робіт, з метою, що буде носити більш виховний характер для порушника і тим самим буде надавати можливість суб'єкту порушення приносити користь суспільству, а також державі в цілому. Це пов'язано з тим, що порушити встановлений порядок виконання видаткової частини бюджету може лише особа, яка перебуває на певній посаді та має відповідні повноваження щодо бюджетних коштів. Для запобігання вчиненню нових злочинів доцільно позбавити винну особу такої правомочності, усунувши її від виконання обов'язків, пов'язаних з використанням та розпорядженням бюджетними коштами, а отже, позбавити права обіймати певні посади.

Таким чином в результаті проведеного дослідження було розкрито проблеми кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Можна зробити такі висновки.

Основним об'єктом злочину, відповідальність за який передбачена статтями 210, 211 Кримінального кодексу України, є суспільні відносини у сфері виконання бюджету за видатками та кредитування бюджету [32, ч. 1 ст. 210]. Визначення додаткового факультативного об'єкта цього злочину залежить від того, на забезпечення фінансування яких суспільних відносин були виділені бюджетні кошти та які, унаслідок порушення порядку їх розподілу й використання, були порушені (сфери соціального забезпечення, охорони здоров'я, охорони довкілля тощо).

Предметом злочину, відповідальність за який передбачена статтями 210, 211 Кримінального кодексу України, є бюджетні кошти, що знаходяться на єдиному казначейському рахунку, на відповідних рахунках в органах Державного казначейства України (чи на рахунках у банківських установах у передбачених законом випадках) або в касах бюджетних підприємств, установ чи організацій.

Суб'єктом злочинного використання бюджетних коштів є службова особа, якій надано право на використання бюджетних коштів, – розпорядник або одержувач бюджетних коштів. Суб'єкт злочинного недотримання вимог щодо пропорційного скорочення чи пропорційного фінансування видатків бюджету – головний розпорядник, розпорядник або одержувач бюджетних коштів.

Необхідно замінити покарання, передбачені статтями 210, 211 Кримінального кодексу України, у виді арешту, обмеження волі, позбавлення волі на штраф, громадські роботи, виправні роботи, що сприятиме більш ефективному відновленню порушених суспільних відносин.

Також, законодавство не врегульовує питання відповідальності суб'єкта, що використовує кошти місцевих бюджетів не за цільовим призначенням. На основі проведеного дослідження розроблено пропозиції, що дозволять

вдосконалити кримінально-правову охорону бюджетної системи України, та запропоновано нову редакцію ст. 210 Кримінального кодексу України:

«Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням»

1. 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 та рішення про місцеві бюджети, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, - караються штрафом від трьохсот до п'ятистам неоподатковуваних мінімумів доходів громадян та виправними роботами на строк до п'яти років, а також позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до п'яти років.

2. Ті самі діяння, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб, - караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на строк від двох до шести років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк від трьох років.

Статтю 211 Кримінального кодексу України викласти у наступній редакції. «Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону»

1. Видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, - карається штрафом від чотирьохсот до п'ятиста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян та виправними роботами на

строк від двох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк від трьох років.

2. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, - караються позбавленням волі на строк від двох до шести років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Нова редакція ст. 210, 211 Кримінального кодексу України не лише сприятиме більш ефективному відновленню порушених суспільних відносин, а й надасть можливість покращити економічне становище України.

2.4. Особливості цивільної та дисциплінарної відповідальності за порушення бюджетного законодавства

За детального розгляду норм права, які регулюють відповідальність учасників бюджетного процесу, можна дійти висновку, що вони дещо недосконалі та різняться в підходах. Так, згідно з положенням Бюджетного кодексу України передбачається загальна норма про цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність осіб, винних у порушенні бюджетного законодавства. Інших норм, які регламентували би порядок застосування зазначених видів відповідальності, у цьому кодексі немає. Тому для застосування цієї норми слід користуватися іншими законами. А отже, в разі виявлення порушення бюджетного законодавства можна застосувати будь-яку міру відповідальності залежно від вимог різних сфер права, зокрема цивільного, адміністративного, кримінального, трудового. Тобто немає чіткості у визначенні покарання за конкретний вид правопорушення[35с.692]. Така правова неврегульованість часом дозволяє застосувати подвійну відповідальність за одне й те саме порушення бюджетного законодавства, або навпаки, зумовлює уникнення від

відповідальності, якщо скоєне порушення бюджетного законодавства не підпадає під дію іншого закону.

Водночас Бюджетним кодексом України передбачено, що незалежно від настання цивільно-правової відповідальності в разі скоєння порушення бюджетного законодавства до розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів застосовується стягнення чи заходи впливу, регламентовані окремими нормами головного фінансового документа держави[36с.162]. Зокрема, йдеться про призупинення бюджетних асигнувань та операцій із бюджетними коштами, зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам або одержувачам бюджетних коштів, призупинення рішення про обласний бюджет, бюджети міст Києва і Севастополя і бюджетів територіальних громад, повернення до відповідного бюджету коштів, отриманих як субвенції, в разі нецільового використання [37].

Зауважимо, що питання цивільної відповідальності в основному врегульовані Цивільним кодексом України. Згідно ч 2 ст.1 Цивільного кодексу України, до бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується. Фактично особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність[38].

У разі виявлення порушення бюджетного законодавства можна застосовувати будь-яку міру відповідальності залежно від вимог різних галузей права, зокрема цивільного, кримінального, адміністративного, фінансового. Тобто нема чіткості у визначенні покарання за конкретний вид порушення бюджетного законодавства.

Водночас передбачено, що незалежно від настання цивільноправової відповідальності в разі скоєння порушення бюджетного законодавства до розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів застосовуються стягнення і заходи впливу, регламентовані нормами Бюджетного кодексу України. Зокрема, йдеться про призупинення бюджетних асигнувань (ст. 117 Бюджетного кодексу України), про попередження про неналежне виконання

бюджетного законодавства (ст. 118 Бюджетного кодексу України. Відповідно до чинного законодавства, державні службовці, які невиконанням або неналежним виконанням своїх посадових обов'язків заподіяли збитків державному органу або третім особам, притягаються до цивільної відповідальності [39,с.27].

Цивільний оборот може існувати та успішно розвиватися лише за умови, що всі його учасники належно виконуватимуть свої обов'язки. Порухення цього правила безумовно завдає шкоди окремим громадянам, юридичним особам, групі осіб чи суспільству в цілому. У деяких випадках обов'язок, в якому полягає зміст цивільно-правової відповідальності, виникає не як додатковий, а лише замість невиконаного. Так, у разі вчинення дорожньо-транспортної пригоди, водій, що порушив правила дорожнього руху і завдав шкоди, наприклад, майну інших осіб, повинен відшкодувати її в повному обсязі. До вчинення правопорушення в нього існував обов'язок утримуватися від посягання на майно інших осіб, не завдавати шкоди. Оскільки цього обов'язку він не виконав і шкоду заподіяв, у нього виникає новий — відшкодувати її. Отже, цивільно-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства — це невігідні наслідки майнового характеру, що покладаються на особу, яка вчинила цивільне правопорушення, не виконала чи неналежно виконала зобов'язання або посягнула на абсолютні майнові чи особисті немайнові права чи блага інших осіб [40, с.132].

Правовою базою цивільної відповідальності державних службовців є Закон України “Про державну службу”, Кодекс законів про працю України, положення про матеріальну відповідальність[41].

Відповідальність за шкоду, завдану діями посадової особи в галузі виконавчо-розпорядчої діяльності, полягає в обов'язковому відшкодуванні збитків, спричинених неправильними службовими діями (бездіяльністю) посадових осіб у галузі державного управління, органом державної влади від імені, за дорученням якого посадова особа вчиняє службові дії в межах своєї компетенції.

Важливим є те, що відповідальність за шкоду, завдану посадовою особою, повинен нести орган державної влади, якщо такі юридично значущі дії пов'язані зі службовою діяльністю його посадової особи в рамках наданої йому компетенції. Коли ж шкода, завдана посадовою особою внаслідок дій, які не пов'язані з виконанням службових обов'язків навіть в робочий час, відшкодовується безпосередньо винною особою. Орган державної влади, який відшкодував збитки потерпілій особі, має право звернутися до суду з регресивним позовом до службової особи, яка є винною в заподіяній шкоді.

Цивільно-правова відповідальність може застосовуватися незалежно від притягнення службовця до дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності за те саме порушення.

На посадових осіб державних органів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, відповідно до Бюджетного кодексу України, покладається виконання обов'язків в бюджетній сфері. Тобто до таких осіб застосовується дисциплінарна відповідальність за невиконання або неналежне виконання з їх вини покладених трудових обов'язків [42, с.25].

Дисциплінарна відповідальність фізичних осіб за порушення бюджетного законодавства настає, як правило, у випадках, коли за відповідні порушення не передбачена адміністративна чи кримінальна відповідальність. Щорічно за матеріалами перевірок фінансової дисципліни у бюджетних установах і організаціях приймається рішення про притягнення до дисциплінарної і матеріальної відповідальності приблизно 30 тис. посадових осіб (див., наприклад, постанову Кабінету Міністрів України від 13 травня 1998 р. № 668 «Про заходи щодо запобігання порушенням фінансової дисципліни у бюджетних установах і організаціях»)[43].

У трудових правовідносинах роботодавець має дисциплінарну владу над працівником, а працівник несе дисциплінарну відповідальність саме перед роботодавцем, а не перед державою (державним органом), як це відбувається при адміністративній та кримінальній відповідальності. Дисциплінарна відповідальність працівників настає за порушення трудової дисципліни —

невиконання чи неналежне виконання з вини працівника покладених на нього трудових обов'язків. Правовий механізм дисциплінарної відповідальності складається з правових норм, які передбачають підставу дисциплінарної відповідальності, дисциплінарні стягнення, порядок їх накладення, зняття й оскарження [44, с.98].

Згідно зі ст. 64 Закону України “Про державну службу” дисциплінарна відповідальність державного службовця настає за невиконання або неналежне виконання посадових обов'язків, визначених цим Законом та іншими нормативно-правовими актами у сфері Державної служби, посадовою інструкцією, а також порушення правил етичної поведінки та інше порушення службової дисципліни державний службовець притягається до дисциплінарної відповідальності у порядку, встановленому цим Законом[45]. Для державних службовців можуть встановлюватися особливості притягнення до дисциплінарної відповідальності у випадках, визначених законом.

Згідно зі ст.66 Закону України “Про державну службу” до державних службовців застосовується один із таких видів дисциплінарного стягнення:

1) зауваження; 2) догана; 3) попередження про неповну службу відповідність; 4) звільнення з посади державної служби.[41].

Законодавством, статутами і положеннями про дисципліну можуть бути передбачені для окремих категорій працівників й інші дисциплінарні стягнення.

Дисциплінарна відповідальність фізичних осіб за порушення бюджетного законодавства настає, як правило, у випадках, коли за відповідні порушення не передбачена адміністративна чи кримінальна відповідальність. Хоча не виключається застосування за одне порушення різних видів відповідальності. Наприклад, настає дисциплінарна відповідальність за нецільове використання коштів (звільнення керівника з роботи в порядку ст. 147 і п. 1 ст. 41 Кодексу законів про працю України), а

потім ця особа притягається до кримінальної відповідальності за ст. 210 Кримінального кодексу України [46, 21].

Виходячи з переліку видів відповідальностей, які можуть бути застосованими до державного службовця, науковий інтерес становить дослідження, що нормативно-правових актів що регламентують питання цивільної та дисциплінарної відповідальності державних службовців: Цивільний кодекс України, Кодекс законів про працю України, Закон України “Про державну службу”.

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 05.08.2016 р. № 158, 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"[41].

Частина 1 статті 164-12 КУпАП передбачає адміністративну відповідальність за наступні порушення бюджетного законодавства: включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог БК 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 Державної казначейської служби України; порушення вимог БК України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвочасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвочасного прийняття рішення

про місцевий бюджет) на відповідний рік. За такі порушення передбачено накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Збільшені розміри штрафів встановлено за дії, передбачені частиною 3 та 5 статті 164-12 КУпАП. Суб'єктом адміністративного правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП, можуть бути лише посадові особи учасників бюджетного процесу – розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів. Самі ж розпорядники та одержувачі бюджетних коштів виступають основними суб'єктами бюджетно-правової відповідальності, до яких на сьогодні застосовується визначене коло заходів бюджетно-правової відповідальності[47.с.20]. Розпорядниками бюджетних коштів вважаються бюджетні установи (органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету – стаття 2 БК України), а одержувачами таких коштів вважаються суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які не мають статусу бюджетної установи, уповноважені розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримують на їх виконання кошти бюджету[48с.15]. Важливим завданням адміністративно-юрисдикційних органів, що здійснюють притягнення посадової особи учасника бюджетного процесу до адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства є чітке визначення елементів складу відповідного правопорушення. Склад адміністративного делікту відображає систему ознак, яка є необхідною і достатньою для застосування заходів адміністративної відповідальності. Якщо немає складу правопорушення, то немає й самого правопорушення[49 с.5].

Зокрема, взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетного Кодексу України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених

до таких БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; тощо тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [50 с.146].

Отже, Бюджетний кодекс передбачає, що особи, винні у порушенні у сфері бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законами України. Правопорушення у сфері бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно з законом його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь.

ВИСНОВКИ

1. Тема відповідальності за порушення бюджетного законодавства є дуже обширною, на сьогодні ця проблема має свої особливості. На підставі викладеного, можна зробити наступні висновки. По-перше, в бюджетному законодавстві є підстави окреслення понять «порушення бюджетного законодавства». По-друге, факт вчинення порушення бюджетного законодавства підставою застосування юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Підводячи висновки можна дати визначення поняття правопорушення в сфері бюджетних відносин – дія або бездіяльність, яка вчинена учасником бюджетного процесу на будь-якій його стадії та спрямоване на порушення норм права, що регулюють суспільні відносини, які виникають в сфері бюджетного законодавства.

Зокрема з вище наведеного можна зробити висновок, що підставою відповідальності за порушення бюджетного законодавства є бюджетне правопорушення, поняття якого сформульовано у ст. 116 Бюджетного кодексу України. Для розмежування права притягнення до відповідальності за правопорушення у сфері бюджетного законодавства контролюючими суб'єктами у вигляді визначених заходів, що є в їх розпорядженні і нормативними актами не уточнюється, хто і в яких випадках їх застосовує (наприклад, як в ст.117 БКУ, право на призупинення бюджетних асигнувань), потрібно чітко визначити повноваження контролюючих суб'єктів щодо взаємного інформування про проведені ревізії, перевірки або аудит і застосування заходів примусу. Серед науковців не існує єдиної точки зору щодо такого виду відповідальності, це зумовлено стрімким розвитком бюджетного законодавства. Але виходячи тільки з бюджетного кодексу відповідальність за порушення бюджетного законодавства не чітко визначена у бюджетному законодавстві для кожного учасника бюджетного процесу, тому що виникає деяка проблема у розмежуванні та класифікації

правопорушень, простий перелік видів правопорушень не дає чіткого розмежування видів, та виникає проблема у вирішенні питання до кого повинна буде застосовуватися та чи інша відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Отже, бюджетне законодавство потребує удосконалення саме класифікації видів порушень бюджетного законодавства, для того щоб було легше обрати вид відповідальності та юридичні наслідки за правопорушення на кожній із стадій бюджетного процесу.

2. У Бюджетному кодексі України необхідно передбачити всі заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, оскільки це базовий нормативно-правовий акт бюджетного права. Бюджетний кодекс встановлює відповідальність за окремі фінансові правопорушення. В деяких випадках Бюджетний кодекс містить конкретні санкції, а в ряді випадків - відсильні норми до адміністративного, цивільного та кримінального законодавства, або інших нормативно-правових актів, що стосуються правопорушень у сфері бюджетного законодавств.

3. Згідно Бюджетного кодексу за правопорушення в бюджетній сфері застосовуються адміністративні, кримінальні та дисциплінарні стягнення. Проте в цьому ж кодексі не міститься детальної інформації про те як застосовуються санкції і виникає необхідність регулювання цього питання нормами інших інститутів права. Бюджетний кодекс потребує внесення відповідних змін, та доповнень. В першу чергу потрібно :

- внести повний і вичерпний перелік бюджетних правопорушень;
- встановити конкретні терміни доведення прогнозних показників економічного та соціального розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць до органів виконавчої влади нижчого рівня;
- встановити чіткий термін розгляду звітності про виконання відповідних бюджетів Верховною Радою України та місцевими радами відповідальність за його порушення;
- в окремій статті закріпити перелік фінансово-правових санкцій, які можуть бути застосовані до порушників бюджетного законодавства;

Саме після таких відповідних змін та доповнень законодавство в Україні, що стосується правопорушень у сфері бюджетного законодавства стане більш чіткішим, та дасть змогу правильно встановлювати відповідальність за порушення у сфері бюджетного законодавства України.

ДОДАТОК 1
«СУДОВА ПРАКТИКА ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО
ЗАКОНОДАВСТВА»

Номер справи	Справа № 520/6443/19, притягнення до адміністративної відповідальності за ст.164-12 ч.3 КУпАП
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	Під час ревізії фінансово-господарської діяльності КУ «Міська лікарня №8» виявлено порушення ОСОБА_1 бюджетного законодавства, взяття зобов'язань з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України, на відповідний рік, а саме: у період з 01.01.2014 року по 31.12.2016 рік видатки на оплату праці з нарахуваннями, які використані при наданні платних медичних послуг, проведено за рахунок загального фонду кошторису замість спеціального фонду без відновлення видатків у загальній сумі 276967,56 гривень КУ «Міська поліклініка №20».
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	ОСОБА_1 погодилась з правопорушенням та просила розглянути матеріали у її відсутність. В зв'язку з чим, справу розглянуто відповідно до наданих матеріалів.
Докази	Вина ОСОБА_1 у скоєнні правопорушення, передбаченого ст. 164-12 ч.3 КУпАП, повністю підтверджується зібраними в матеріалах справи доказами, дослідженими в суді, а саме: протоколом про адміністративне правопорушення від 18.03.2019 року, про скоєння ОСОБА_2 адміністративного правопорушення, витягом з акту ревізії фінансово-господарської діяльності КУ «Міська лікарня №8» від 18.03.2019 року №04-11/08, посадовою інструкцією заступника головного лікаря по економічних питаннях.
Судове рішення	Визнати ОСОБА_1 , ІНФОРМАЦІЯ_1 , винною у скоєнні правопорушення, передбаченого ст. 164-12 ч.3 КУпАП, та піддати адміністративному стягненню у вигляді штрафу на користь держави у розмірі 850 гривень.

Реквізити судового рішення	Справа № 727/2957/19, ст.164-12 ч.3 Кодексу України про адміністративне правопорушення
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	ОСОБА_1, будучи головним бухгалтером Комунального закладу «Чернівецька спеціальна загальноосвітня школа-інтернат №2», в порушення вимог ч.4 ст.13 Бюджетного кодексу України, п.п.20, 23, 49 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 року №228, допустила взяття зобов'язань з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України протягом періоду з 01.01.2015 року по 31.01.2019 року, а саме: за коштами загального фонду кошторису проведено видатки в сумі 110784,97 грн. на виплату заробітної плати та внесків на неї операторам котельні Школи-

	інтернату, що надавали платні послуги з опалення, замість спеціального фонду, на який надійшли доходи від надання платних послуг, чим вчинила адміністративне правопорушення, передбачене ч.3 ст.164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	В судовому засіданні правопорушниця свою вину визнала. Вказала, що фактично кошти виплачені не були та на даний час операторам частково сплачено заробітну плату за рахунок коштів спеціального фонду. При цьому, держава збитків не понесла.
Докази	Крім повного визнання ОСОБА_1 своєї вини у вчиненні адміністративного правопорушення, передбаченого ст.164-12 ч.3 КУпАП України, її вина підтверджується матеріалами адміністративної справи, зокрема: протоколом про адміністративне правопорушення серії ДАСУ №13-03-0003/2019 від 05.03.2019 року, Витягом з акта ревізії від 01.03.2019 року, письмовими поясненнями, копіями наказів, копією платіжного доручення.
Судове рішення	ОСОБА_1 визнати винною у вчиненні правопорушення, передбаченого заст.164-12 ч.3 Кодексу України про адміністративні правопорушення та призначити їй адміністративне стягнення у вигляді штрафу в розмірі п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, що складає 850,00 (вісімсот п'ятдесят) гривень в дохід держави.

Реквізити судового рішення	Справа №601/1609/19, за ч.1 ст. 164-12 КУпАП,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	ОСОБА_1, працюючи головним бухгалтером Кременецької загальноосвітньої школи І-ІІІ ст. №3 з правом другого підпису на документах склала бюджетні запити на 2016-2019 роки, в яких заплановано витрати загального фонду, які повинні плануватись та здійснюватись за рахунок коштів, що надходять до спеціального фонду, внаслідок чого протягом 2016 року червня 2019 року за рахунок коштів загального фонду здійснювалось покриття витрат з оплати праці 0,5 ставки кухаря та нарахування єдиного соціального внеску при організації харчування учнів не пільгових категорій, які необхідно було провести за рахунок коштів спеціального фонду (батьківської плати за харчування дітей), що призвело до покриття витрат спеціального фонду коштом загального фонду за КФКВ 070201, КПКВ 1011020, 0611020 «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в тому числі: школою-дитячим садком, інтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колегіумами» по КЕКВ 2111 «Заробітна плата» на загальну суму 66742,04 грн та КЕКВ 2120 «Нарахування на заробітну плату» - на суму 14684,0 грн. Таким чином, ОСОБА_1 допустила порушення щодо включення недостовірних даних до бюджетних запитів та затвердження необґрунтованих бюджетних асигнувань по загальному фонду, що відображено в акті ревізії від 05.08.2019 №03-22/7. Порушення триває, вчинене в період з 01.01.2016 по 30.06.2019 та виявлено 05.08.2019. порушення станом на 05.08.2019 не усунуто.

Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	У судовому засідання ОСОБА_1 свою вину визнала та щиро розкаялась.
Докази	Вина ОСОБА_1 у скоєнні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП підтверджується протоколом про адміністративне правопорушення №13-05-0138/2019 від 05.08.2019 року, довідкою про використання бюджетних коштів на утримання 0,5 ставки кухара по Кременецькій загальноосвітній школі I-III ступенів №3 Кременецької міської ради Тернопільської області та актом ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти Кременецької міської ради за період з 01.01.2016 року по 30.06.2019 року.
Судове рішення	ОСОБА_1 визнати винною у вчиненні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП та призначити їй стягнення у вигляді штрафу в розмірі 510 грн..

Реквізити судового рішення	Справа №498/10/19, за ч.5 ст.164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	22.12.2018 року при проведенні ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року, було виявлено порушення ОСОБА_3, яка на момент вчинення адміністративного порушення виконувала обов'язки начальника відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Великомихайлівського району Одеської області бюджетного законодавства нецільове використання бюджетних коштів, а саме: протягом періоду з 10.03.2017 по 31.03.2017 року, з 18.06.2018 року по 30.06.2018 року та з 06.08.2018 року по 21.08.2018 року кошти освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам в сумі 42018,01 грн. використані не за цільовим призначенням, відділом освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Великомихайлівського району Одеської області, що є порушенням частини 1 ст. 103-2 Бюджетного кодексу України та п.3.2 Порядку та умови надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 14 січня 2015 року №6 та передбачає відповідальність згідно з частиною 5 статті 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	ОСОБА_3 в судове засідання не з'явилась, через канцелярію суду від неї надійшла заява, в якій вона просить суд слухати справу у її відсутність. Вину визнає в повному обсязі та підтвержує факти, викладені в протоколі про адміністративне правопорушення. У вчиненому щиро розкаюється.

Докази	Вина ОСОБА_3 в скоєнні адміністративного правопорушення передбаченого ч.5 ст.164-12 КУпАП підтверджується наступними доказами: протоколом про адміністративне правопорушення №15-0240/2018/пр від 22.12.2018 року, підписаним особисто правопорушником, витягом до протоколу №15-0240/2018/пр. із акту ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року від 22.12.2018 року №03-11/70, письмовими поясненнями правопорушника.
Судове рішення	Правопорушника ОСОБА_3, визнати винною в скоєнні правопорушення, передбаченого ч.5 ст.164-12 КУпАП та притягнути до адміністративної відповідальності у виді штрафу у розмірі сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян в сумі 1190, 00 грн.

Реквізити судового рішення	справа № 300/74/19, за ч.3 ст.164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	28.01.2019 року до суду на розгляд надійшов протокол про адміністративне правопорушення щодо ОСОБА_1, в якому зазначено, що під час ревізії окремих питань фінансово- господарської діяльності відділу освіти Воловецької РДА виявлено взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань відділом освіти Воловецької РДА, а саме станом на 31.12.2018 року фактичні видатки відділу освіти по КПКВК 611010 по заробітній платі з нарахуваннями перевищують затверджені річні бюджетні асигнування з врахуванням коригувань на суму 1267877, 53 гривень, що є порушенням п.1 ст.48 Бюджетного кодексу України, за що передбачена відповідальність за ч.3 ст.164-12 КУпАП.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	-----
Докази	Вина ОСОБА_1 підтверджено даними протоколу про адміністративне правопорушення серії ДАСУ №13-02-0001/2019, даними акту №13-07-03/1 від 21.01.2019 року позапланової виїзної ревізії окремих питань фінансово- господарської діяльності відділу освіти Воловецької РДА за період з 01.01.2018 року та поясненнями у суді ОСОБА_1
Судове рішення	Визнати ОСОБА_1 винуватою у вчиненні правопорушення, передбаченого ч.3 ст.164-12 КУпАП і застосувати до неї адміністративне стягнення у виді штрафу в розмірі 850 гривень.

Реквізити судового рішення	Справа №498/8/19, за ч.5 ст.164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до	22.12.2018 року при проведенні ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року, було виявлено порушення

адміністративної відповідальності	ОСОБА_3, який працював на посаді начальника Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області бюджетного законодавства, нецільове використання бюджетних коштів, а саме: протягом періоду з 01.09.2016 року по 31.12.2016 року кошти освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам в сумі 2625,44 грн. використані не за цільовим призначенням, що є порушенням частини 1 ст.103-2 Бюджетного кодексу України та п.3.2 Порядку та умови надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 14 січня 2015 року №6 та передбачає відповідальність згідно з частиною 5 статті164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	ОСОБА_3 в судовому засіданні визнав себе винним в скоєнні даного адміністративного правопорушення, підтвердив факти викладені в протоколі про адміністративне правопорушення. Також пояснив суду, що дійсно, в даний період він працював на посаді начальника відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області. Бюджет фінансування доплати директорам навчально-виховних комплексів в наказі не вказувався, тому він не міг знати з якого бюджету здійснювались дані доплати. Вказав також, що на даний час кошти відшкодовано з місцевого бюджету до державного. В скоєному широко розкався.
Докази	Вина ОСОБА_3 в скоєнні адміністративного правопорушення передбаченого ч.5 ст.164-12 КУпАП підтверджується наступними доказами: протоколом про адміністративне правопорушення №15-0239/2018/пр від 22.12.2018 року, підписаним особисто правопорушником, витягом до протоколу №15-0239/2018/пр. із акту ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року від 22.12.2018 року №03-11/70, письмовими поясненнями правопорушника та поясненнями наданими ним в судовому засіданні.
Судове рішення	Правопорушника ОСОБА_3, визнати винним в скоєнні правопорушення, передбаченого ч.5 ст.164-12 КУпАП та притягнути до адміністративної відповідальності у виді штрафу у розмірі сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян в сумі 1190, 00 грн.

Реквізити судового рішення	Справа №601/1610/19, за ч.1 ст. 164-12 КУпАП,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	ОСОБА_1, працюючи головним бухгалтером Кременецької гімназії №6 з правом другого підпису на документах склала бюджетний запит на 2019 рік, в якому запланувала витрати загального фонду, які повинні плануватись та здійснюватись за рахунок коштів, що надходять до спеціального фонду, внаслідок чого протягом січня червня 2019 року за рахунок коштів загального фонду здійснювалось покриття витрат з оплати праці 0,5 ставки кухаря та нарахування єдиного соціального внеску при організації харчування учнів не пільгових категорій, які необхідно було провести за рахунок

	<p>коштів спеціального фонду (батьківської плати за харчування дітей), що призвело до покриття витрат спеціального фонду коштом загального фонду за КПКВ 0611020 «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в тому числі: школою-дитячим садком, інтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колегіумами» по КЕКВ 2111 «Заробітна плата» на загальну суму 13302,90 грн. та КЕКВ 2120 «Нарахування на заробітну плату» - на суму 2926,64 грн. Таким чином, ОСОБА_1 допустила порушення щодо включення недостовірних даних до бюджетних запитів та затвердження необґрунтованих бюджетних асигнувань по загальному фонду, що відображено в акті ревізії від 05.08.2019 №03-22/7. Порушення триваюче, вчинене в період з 01.01.2019 по 30.06.2019 та виявлено 05.08.2019. порушення станом на 05.08.2019 не усунуто.</p>
<p>Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності</p>	<p>У судовому засіданні ОСОБА_1 пояснила, що під час складання бюджетного запиту враховувала лист начальника відділу освіти, де зазначено, що згідно з листом фінансового управління Кременецької міської ради від 15.04.2016 року №5.1-01/8-22 з метою забезпечення учнів 1-4 класів гарячими обідами та на виконання вимог чинного законодавства із місцевого бюджету передбачено кошти на оплату праці діючих ставок кухарів, необхідності скорочення або зменшення зайнятості штатних посад кухарів немає.</p>
<p>Докази</p>	<p>Вина ОСОБА_1 у скоєнні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП підтверджується протоколом про адміністративне правопорушення №13-05-0140/2019 від 05.08.2019 року, довідкою про використання бюджетних коштів на утримання 0,5 ставки кухаря за період з 01.01.2016 року по 30.06.2019 року по Кременецькій гімназії №6 Кременецької міської ради Тернопільської області та актом ревізії фінансово-господарської діяльності Відділу освіти Кременецької міської ради за період з 01.01.2016 року по 30.06.2019 року.</p>
<p>Судове рішення</p>	<p>ОСОБА_1 визнати винною у вчиненні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП та звільнити її від адміністративної відповідальності на підставі ст. 22 КУпАП обмежившись усним зауваженням.</p>
<p>Реквізити судового рішення</p>	<p>Справа №601/1611/19, за ч.1 ст. 164-12 КУпАП,</p>
<p>Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності</p>	<p>ОСОБА_1, працюючи головним бухгалтером Кременецької загальноосвітньої школи І-ІІІ ст. №1 ім. Г.Гордасевич з правом другого підпису на документах склала бюджетні запити на 2018-2019 роки, в яких запланувала витрати загального фонду, які повинні плануватись та здійснюватись за рахунок коштів, що надходять до спеціального фонду, внаслідок чого протягом 2018 року червня 2019 року за рахунок коштів загального фонду здійснювалось покриття витрат з оплати праці 0,5 ставки кухаря та нарахування єдиного соціального внеску при організації харчування учнів не пільгових категорій, які необхідно було провести за рахунок коштів спеціального фонду</p>

	(батьківської плати за харчування дітей), що призвело до покриття витрат спеціального фонду коштом загального фонду за КПКВ 0611020 «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в тому числі: школою-дитячим садком, інтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колегіумами» по КЕКВ 2111 «Заробітна плата» на загальну суму 35573,04 грн. та КЕКВ 2120 «Нарахування на заробітну плату» - на суму 7826,0 грн. Таким чином, ОСОБА_1 допустила порушення щодо включення недостовірних даних до бюджетних запитів та затвердження необґрунтованих бюджетних асигнувань по загальному фонду, що відображено в акті ревізії від 05.08.2019 №03-22/7. Порушення триває, вчинене в період з 01.01.2018 по 30.06.2019 та виявлено 05.08.2019. Порушення станом на 05.08.2019 не усунуто.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	У судовому засіданні ОСОБА_1 свою вину визнала та щиро розкалась.
Докази	Вина ОСОБА_1 у скоєнні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП підтверджується протоколом про адміністративне правопорушення №13-05-0139/2019 від 05.08.2019 року, довідкою про використання бюджетних коштів на утримання 0,5 ставки кухаря по Кременецькій загальноосвітній школі I-III ступенів №1 ім.Г.Гордасевич за період з 01.01.2018 р. по 30.06.2019 р. та актом ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти Кременецької міської ради за період з 01.01.2016 року по 30.06.2019 року.
Судове рішення	ОСОБА_1 визнати винною у вчиненні адміністративного правопорушення, передбаченого ч.1 ст. 164-12 КУпАП та призначити їй стягнення у вигляді штрафу в розмірі 510 грн..

Реквізити судового рішення	Справа №498/11/19, за ч.3 ст.164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення,
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	22.12.2018 року при проведенні ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року, було виявлено порушення головним бухгалтером відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Великомихайлівського району Одеської області ОСОБА_3 порушення бюджетного законодавства щодо взяття зобов'язань з перевищенням повноважень на відповідний рік, а саме: протягом періоду з 01.08.2016 по 31.12.2017 року, встановлено покриття видатків за рахунок коштів загального фонду на оплату комунальних послуг та продуктів харчування, які фактично були спожиті та відшкодовані орендарями та батьками учнів, тобто за рахунок коштів загального фонду кошторису проведено покриття видатків, пов'язаних з наданням платних послуг з оренди та харчуванням (КТКВ 070201, КТКВ 110204, КПКВК МБ 1011020, КПКВК МБ 1014090, КЕКВ 2230, КЕКВ 2270) без відновлення видатків в загальній сумі 52 647,09грн., що є порушенням частини 8,

	ст. 14, ч.4 ст. 23 Бюджетного кодексу України та п. 23, п.46, п.49 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228 та передбачає відповідальність згідно з частиною 3 статті 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення.
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	ОСОБА_3 в судове засідання не з'явилась, однак через канцелярію суду від неї надійшла заява в якій вона просить суд розглядати справу у її відсутність. Вину визнає в повному обсязі та підтверджує факти, викладені в протоколі про адміністративне правопорушення. У вчиненому щиро розкаюється.
Докази	Вина ОСОБА_3 в скоєнні адміністративного правопорушення передбаченого ч.3 ст.164-12 КУпАП підтверджується наступними доказами: протоколом про адміністративне правопорушення №15-0241/2018/пр від 22.12.2018 року, підписаним особисто правопорушником, витягом до протоколу №15-0241/2018/пр. із акту ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності Відділу освіти, культури та туризму Великомихайлівської селищної ради Одеської області за період з 01.08.2016 року по 31.10.2018 року від 22.12.2018 року №03-11/70, письмовими поясненнями правопорушника.
Судове рішення	Правопорушника ОСОБА_3, визнати винною в скоєнні правопорушення, передбаченого ч.3 ст.164-12 КУпАП та притягнути до адміністративної відповідальності у виді штрафу у розмірі п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян в сумі 850, 00 грн.

Реквізити судового рішення	Справа № 509/1047/19, у скоєнні адміністративного правопорушення передбаченого ст. 164-12 ч.5 КУпАП
Доводи уповноваженого органу на притягнення до адміністративної відповідальності	25 лютого 2019 року при проведенні ревізії сільського бюджету, фінансово-господарської діяльності Молодіжненської сільської ради Овідіопольського району Одеської області за період з 01.02.2015 року по 30.11.2018 року виявлено порушення бюджетного законодавства, а саме проведено видатків на придбання банеру з ТКВКБМС 6310 «Реалізація заходів щодо інвестиційного розвитку території», тоді як придбання банеру передбачено за ТКВКБМС 4200 «Інші культурно-освітні заклади та заходи» по «Програмі святкування ювілейної 95-ї річниці утворення с. Молодіжне», затвердженої рішенням Молодіжненської сільської ради від 30.06.2017 № 705-VII, що призвело до витрачання коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим рішенням про місцевий бюджет у загальній сумі 11 900,00 грн, а також за рахунок коштів передбачених соціальною цільовою програмою «Милосердя в дії», затвердженої рішенням Молодіжненської сільської ради від 22.12.2017 № 882-VII (ТКВКБМС 0103242 «Інші заходи у сфері соціального захисту і соціального забезпечення», КЕКВ 2730 «Інші виплати населенню») здійснено виплату стипендій учням Молодіжненської загальноосвітньої школи I-III ступенів, тоді як виплата стипендій учням не передбачена цією програмою, що призвело до використання

	коштів всупереч напрямом, визначених у паспорті бюджетної програми у загальній сумі 10 500,00 грн. у Молодіжненській сільській раді Овідіопольського району Одеської області, вул. Жовтнева, 2А, с. Молодіжне, Овідіопольський район. Одеська область, 67840, за період з 01.02.2015 по 30.11.2018 року, чим порушила п. 8 ст. 7, ст. 22, ст. 23, ст. 91, п. 24 ч. 1 ст. 116, ст. 119 Бюджетного кодексу України, п. 5 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 .
Позиція особи яку притягають до адміністративної відповідальності	Правопорушник до суду не з'явився.
Докази	Вина правопорушника підтверджується на підставі всебічного, повного і об'єктивного дослідження всіх обставин справи в їх сукупності наступними доказами: протоколом про адміністративне правопорушення, письмовими поясненнями, матеріалами справи.
Судове рішення	ОСОБА_1 визнати винною у скоєнні адміністративного правопорушення передбаченого ст.164-12 ч.5 КУпАП та накласти на неї адміністративне стягнення у вигляді штрафу у розмірі сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, тобто 1 190 гривень.

ДОДАТОК 2

Додаток присвячений розгляду звітів Рахункової палати, як органу який здійснює фінансово-бюджетний контроль, про що йшлося в дипломній роботі, на прикладах звітів можна чітко побачити неефективне використання бюджетних коштів, у різних сферах діяльностей бюджетних установ.

ЗВІТ

Про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів, виділених державній міграційній службі України на забезпечення виконання завдань у сферах міграції, громадянства, реєстрації фізичних осіб, біженців та інших визначених законодавством категорій

Державна міграційна служба України, спрямувавши у 2018– I півріччі 2019 року на виконання завдань у сферах міграції, громадянства, реєстрації фізичних осіб, біженців та інших визначених законодавством категорій мігрантів понад 5,1 млрд. грн, загалом забезпечила їх цільове використання. Водночас через відсутність системного підходу до управління фінансовими і матеріальними ресурсами та необґрунтовані управлінські рішення, які приймалися керівниками різного рівня, у 2018–I півріччі 2019 року з порушенням чинного законодавства витрачено 118,5 тис. грн, непродуктивно – 11497,5 тис. грн і неекономно – 15384,6 тис. гривень.

Аудит засвідчив порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, що призвело до викривлення територіальними органами і установами ДМС фінансової та бюджетної звітності на загальну суму 362,0 тис. гривень.

Штатна чисельність працівників ДМС потребує приведення у відповідність із показниками граничної чисельності, визначеної в додатку 1 до постанови Кабінету Міністрів України від 05.04.2014 № 85 "Деякі питання затвердження граничної чисельності працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади, інших державних органів".

ДМС загалом виконано пропозиції Рахункової палати за результатами попереднього аудиту, але не вжито дієвих заходів щодо перерозподілу надлишкового майна, яке роками зберігається на складах ПТПІ і ПТРБ та за відсутності потреби не використовується, не ухвалено рішень щодо списання з балансу установ непридатних до експлуатації будівель і споруд, що призводить до додаткових витрат бюджетних коштів на їх утриманнях[61].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Національної школи суддів України

Результати аудиту засвідчили, що виділені з Державного бюджету України протягом 2017–2018 років та I півріччя 2019 року асигнування (239 857,6 тис. грн) дали можливість забезпечити виконання НШСУ визначених законодавством повноважень.

Водночас неналежний внутрішній контроль, незатвердження головним розпорядником бюджетних коштів передбачених законодавством розпорядчих документів та інші негативні фактори призвели до неекономного, нерезультативного, непродуктивного та з порушенням законодавства використання коштів і активів у загальній сумі 8 275,0 тис. грн, з них:

4 646,8 тис. грн – нерезультативне використання бюджетних коштів внаслідок тривалого незастосування програмного забезпечення;

090,8 тис. грн – з недотриманням вимог частини третьої статті 51 Бюджетного кодексу України на проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ без затверджених головним розпорядником в установленому порядку лімітів споживання;

196,0 тис. грн – непродуктивне використання бюджетних коштів внаслідок незастосування з 2017 року технічного завдання для розробки програмного забезпечення;

124,0 тис. грн – неекономне використання коштів на службові відрядження;

112,2 тис. грн – втрати державного бюджету внаслідок порушення вимог частини сьомої статті 77 Закону № 1402 через невизначеність механізму відшкодування коштів кандидатами, які відраховані або припинили проходження підготовки; 105,2 тис. грн – невикористання частини відкритих у 2017 році асигнувань та повернення їх до державного бюджету внаслідок неефективного управління бюджетними коштами[62].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, спрямованих на надання державної підтримки агропромислому комплексу

Міністерством аграрної політики та продовольства України (далі – Мінагрополітики) як головним розпорядником коштів державного бюджету та відповідальним виконавцем бюджетних програм за КПКВК 2801540 «Державна підтримка галузі тваринництва» та КПКВК 2801350 «Державна підтримка розвитку хмелярства, закладення молодих садів, виноградників та ягідників і нагляд за ними» у 2018 році використано 2 389 844,2 тис. грн та 394 334,5 тис. грн відповідно (касові видатки), що становить 66 відс. усієї державної та фінансової підтримки агропромислового комплексу (4 212 602,3 тис. гривень). Проведений аудит засвідчив недостатню чіткість законодавчо запроваджених механізмів надання державної підтримки суб'єктам її отримання, які не забезпечують повною мірою ефективного використання коштів за вищевказаними бюджетними програмами, а також не сприяють своєчасності та повноті прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, що впливало на законність та ефективність управління

бюджетними коштами. Так, проведенням аудитом встановлено факт нанесення збитків державному бюджету у сумі 3 298,1 тис. грн та неефективного управління коштами в сумі 16 821,3 тис. грн, які у зв'язку з їх невикористанням повернено до державного бюджету (КПКВК 2801350 – 5 665,5 тис. грн, КПКВК 2801540 – 11 155,8 тис. гривень). Крім того, аудитом встановлено використання у 2018 році частини коштів державного бюджету за цими програмами з порушенням норм чинного законодавства (1 045 397,2 тис. грн) та не за цільовим призначенням (6 649,0 тис. грн)[63].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання коштів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад

Виконавчі органи рад формують перелік проектів, виходячи з фактично отриманого обсягу субвенції. Як наслідок, реалізуються ті проекти, які мають локальний (короткотерміновий), а не стратегічний характер, тобто не забезпечується синергії витрачених фінансових ресурсів та отриманих від цього результатів, пов'язаних з формуванням та розвитком інфраструктури ОТГ.

Так, у 2017–2018 роках у цілому реалізовувалося 4977 проектів, з яких 90 відс. завершено в межах одного року, хоча умовами надання субвенції передбачена можливість реалізації проектів з терміном до трьох років. При цьому на більшість проектів (54 відс. загальної кількості) спрямовано менше 500 тис. грн коштів субвенції.

Поряд з проектами, реалізація яких пов'язана з реконструкцією, капітальним ремонтом, будівництвом закладів освіти, охорони здоров'я, культури, спорту, доріг, систем водопостачання та водовідведення, передбачалися проекти з благоустрою пам'ятників, закупівлі комп'ютерного обладнання, театральних крісел, музичних інструментів, інтерактивних дошок, контейнерів для сміття,

спортивного обладнання, камер відеоспостереження, дитячих меблів та ігрових комплексів, електрокардіографів, захисного протипожежного одягу. Загалом у 2017–2018 роках освоєно 3294,9 млн грн субвенції з виділених з державного бюджету 3400,0 млн гривень. Водночас до державного бюджету повернено як невикористані у 2017 році 65,9 млн грн, у 2018 році – 39,2 млн гривень.

Аудитом, проведеним у 13 областях на 37 об'єктах аудиту – головних розпорядників та одержувачів коштів субвенції на місцевому рівні (місцевих радах, їх структурних підрозділах, комунальних підприємствах) з касовими видатками в сумі 333,1 млн грн, встановлено фактів використання коштів з порушенням законодавства на суму 21,1 млн грн (у т. ч. із заподіянням шкоди (збитків) державі на суму 1,4 млн грн), неефективного використання – 16,0 млн грн, а також порушення законодавства з питань містобудівної діяльності, публічних закупівель і ведення бухгалтерського обліку на загальну суму 144,2 млн гривень[64].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Вищої кваліфікаційної комісії суддів України

Результати проведеного аудиту засвідчили, що виділені з Державного бюджету України протягом 2017 – I кварталу 2019 років асигнування (357670,5 тис. грн) забезпечили потребу у фінансових ресурсах для виконання Комісією визначених законодавством повноважень.

Разом із тим недостатній внутрішній контроль, неефективні управлінські рішення та відсутність передбачених законодавством розпорядчих документів головного розпорядника бюджетних коштів та інших негативних факторів призвели до неекономного, нерезультативного та з порушенням

законодавства використання коштів і майна в загальній сумі – 3481,1 тис. грн, з них:

- 2843,5 тис. грн – з недотриманням вимог частини третьої статті 51 Бюджетного кодексу України здійснено видатків на комунальні послуги за відсутності затверджених головним розпорядником в установленому порядку лімітів споживання;
- 587,5 тис. грн – невикористання відкритих асигнувань у 2017 році;
- 47,9 тис. грн – нерезультативне використання коштів та нематеріальних активів внаслідок тривалого невикористання в поточній діяльності майна;
- 2,21 тис. грн – неекономне використання на оплату завищеної вартості робіт з капітального ремонту в результаті неналежного технічного нагляду[65].

ЗВІТ

Про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів, виділених Міністерству внутрішніх справ України на підготовку кадрів вищим навчальними закладами із специфічними умовами

Міністерство внутрішніх справ України, спрямувавши в 2017 – I кварталі 2019 року на підготовку кадрів ЗВО МВС понад 3,2 млрд грн, у цілому забезпечило цільове використання таких коштів. Водночас існуюча система підготовки кадрів ЗВО МВС є малоефективною, затратною, орієнтованою переважно на надання платних освітніх послуг і такою, що не відповідає реальним кадровим потребам МВС.

Сім ЗВО МВС при належному фінансовому забезпеченні протягом останніх двох років здійснили випуск 24,1 тис. фахівців, з яких лише третина (7,3 тис. осіб) розподілена в НПУ та Експертну службу МВС. Решта дипломованих фахівців (16,8 тис. осіб) обирали вільне працевлаштування.

Управлінські дії МВС замість перебудови системи підготовки кадрів з урахуванням реальних кадрових потреб спрямовувались на розвиток матеріально-технічної бази ЗВО МВС та завантаженість закладів відповідно до ліцензованих обсягів шляхом збільшення набору здобувачів вищої освіти за плату, що призводило до розпорошення матеріальних, фінансових і трудових ресурсів.

Через прорахунки в системі внутрішнього контролю та необґрунтовані управлінські рішення, які ухвалювалися керівниками різного рівня, ЗВО МВС у періоді, що перевірявся, непродуктивно використано 130037,8 тис. грн та з порушеннями бюджетного законодавства – 13355,4 тис. гривень.

Крім того, допущено порушень порядку ведення бухгалтерського обліку і звітності на 5575,4 тис. гривень[66].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах

Державним агентством автомобільних доріг України (як головним розпорядником коштів бюджетної програми за КПКВК 3131090) (далі – Укравтодор), обласними і Київською міською державними адміністраціями (як відповідальними виконавцями зазначеної бюджетної програми) у 2018 році не забезпечено належного управління коштами субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах (далі – субвенція). Як наслідок, при використанні 10826,5

млн грн, або 94 відс. бюджетних призначень, планові показники з ремонту автодоріг загального користування місцевого значення виконано лише на 63 відс., мостів – 45 відс., вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах – 30 відсотків.

Загалом у 8 областях, де проведено аудит, неефективно використано у 2018 році 607,0 млн грн субвенції, що становить 18 відс. касових видатків (3405,8 млн грн), з них використання коштів з порушеннями законодавства – 265,7 млн грн, неекономне використання – 63,3 млн грн, непродуктивне – 135,8 млн грн, нерезультативне – 142,2 млн гривень. Обстеженням повноти та якості виконаних робіт на 108 об'єктах (дорогах і мостах) невиконання або неналежне виконання, яке протягом нетривалого часу зумовило значні руйнування та деформації дорожнього покриття, встановлено на 77 об'єктах, або 71 відс. Обстежених[67].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів на забезпечення здійснення правосуддя місцевими господарськими судами

Аудитами в окремих місцевих господарських судах встановлені несистемні порушення вимог чинного законодавства, регламентуючого здійснення закупівель, а також окремі факти неефективного використання бюджетних коштів унаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень:

- незаконне використання бюджетних коштів на придбання комп'ютерної техніки – 539,6 тис. грн (Господарський суд Одеської області);
- непродуктивне використання коштів – 480,8 тис. грн (Господарський суд Дніпропетровської області);

- нерезультативне використання коштів – 181,9 тис. грн на придбання техніки, що тривалий час не використовується (господарські суди Дніпропетровської області та м. Києва);
- неекономно використано – 9,0 тис. грн (Господарський суд Львівської області)[69].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реформування регіональних систем охорони здоров'я для здійснення заходів з виконання спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту "Поліпшення охорони здоров'я на службі у людей"

За результатами аудиту встановлено, що неналежне виконання департаментами (управліннями) охорони здоров'я Вінницької, Волинської, Дніпропетровської, Закарпатської, Полтавської, Рівненської облдержадміністрацій, департаментом капітального будівництва Дніпропетровської облдержадміністрації, Групами управління субпроектами, Комісіями з відбору консультантів, товарів, робіт та неконсультаційних послуг при облдержадміністраціях поставлених завдань спричинило використання коштів субвенції з порушеннями законодавства на суму 3438,9 тис. грн та неефективно – на 22144,1 тис. гривень.

З огляду на обсяги субвенції, перевірені на місцях на предмет законності і ефективності їх використання – 458,2 млн грн (52 відс. від бюджетних асигнувань відповідних регіонів, або 38 відс. від обсягу загальних асигнувань по державі), питома вага суми коштів субвенції, використаних з порушеннями бюджетного законодавства, допущених у зазначених регіонах, а також неефективного використання – майже 6 відсотків. Крім того, встановлено ризики нецільового – на 943,8 тис. грн та неефективного – на 32152,6 тис. грн використання коштів, порушення ведення бухгалтерського

обліку та складання фінансової звітності, проведення процедур закупівлі – на 185072,0 тис. гривень[70].

ЗВІТ

про результати аудиту ефективності використання коштів, передбачених у державному бюджеті на фінансову підтримку національних театрів, та використання і розпорядження об'єктами державної власності, належними державі матеріальними та іншими активами, що мають фінансові наслідки для державного бюджету

Загальний обсяг виділеної з державного бюджету фінансової підтримки у 2017 році та I півріччі 2018 року за КПКВК 1801110 становив 1 423,2 млн грн, з яких національними театрами використано з порушеннями бюджетного законодавства – 2,3 млн грн і законодавства у сфері публічних закупівель – 3,0 млн грн, непродуктивно – 3,4 млн грн, неекономно – 47,2 млн грн, неефективно – 0,9 млн гривень.

Протягом 2017 – I півріччя 2018 року національними театрами, що віднесені до сфери управління Мінкультури, отримано відповідно 199,6 млн грн і 128,7 млн грн власних доходів, що становить 18,2 відс. та 20,0 відс. загальних доходів.

Крім того, національними театрами у 2017 році та I півріччі 2018 року допущено фінансових порушень, отриманих у вигляді власних доходів, загалом на суму 6,9 млн грн, з них із порушенням законодавства використано 2,1 млн грн, неекономно – 3,5 млн грн, непродуктивно – 0,9 млн грн, нераціонально – 60,0 тис. грн, неефективно – 30,0 тис. грн, недоотримано доходів у сумі 0,3 млн гривень.

Через оголошення ПАТ "Банк "Київська Русь" неплатоспроможним, існують ризики нанесення збитків ДП "Національний академічний театр опери та балету України імені Т. Г. Шевченка" (далі – Національна опера України) (втрати доходів, отриманих від гастрольної діяльності) на суму 20,9 млн

гивень[71].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2010. № 50-51, ст. 572
2. Билінін Я.В. Правове регулювання фінансового контролю в сфері міжбюджетних відносин. К. 2014. 654 с.
3. Адміністративне право України [Текст] : навч. посіб. / М. М. Бурбика, А. В. Солонар, К. Д. Янішевська ; Сум. держ. ун-т. Суми : Мрія, - 2017. 357 с.
4. Чернадчук В.Д. Правова природа стягнень за порушення бюджетного законодавства: правові аспекти [Текст] / В.Д. Чернадчук // Правові горизонти 2016. №1(14). С. 125-132.
5. Сікорська І.А. Бюджетне правопорушення: поняття, склад, відповідальність за вчинення. // Науковий вісник Чернівецького університету: Збірник наукових праць. Вип. 187: Правознавство. Чернівці: Рута, 2003. С. 128.
6. Бандурка О.М., Гетманець О.П. Фінансове право: підручник. Х.: Екограф, 2015. 496 с
7. Мазурик Р. В. Особливості запобігання бюджетним правопорушенням за чинним законодавством України / Р. В. Мазурик // Право та державне управління. 2014. № 3. С. 143.
8. Устинова І. П. Теоретичні питання фінансового правопорушення / І. П. Устинова // Науковий часопис НПУ імені М. П. Драгоманова. Серія 18 : Економіка і право. - 2011. - Вип. 15. - С. 240.
9. Рабінович П. М. Основи загальної теорії права та держави : навч. посіб. / П. М. Рабінович. – вид. 5-те, зі змін. – Київ : Атіка, 2011. – С. 75
10. Гетьманець О.П. Щодо визначення видів бюджетних правопорушень. // Форум права. 2015. №4. С.195
11. Наказ «Про окремі питання взаємодії органів Державного казначейства України і органів Державної контрольно-ревізійної служби

України» від 14.12.2004 № 215/338 Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0010-05>

12. Ніщимна С.О. Принципи публічної фінансової діяльності в Україні : [монографія] / С.О. Ніщимна. Чернігів : ЧДЕУ, 2013. 376 с.

13. Онищук Н.Ю. Відповідальність суб'єктів фінансових правовідносин / Н.Ю. Онищук // Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія». 2012. Т. 12. С. 122–129.

14. Шутлів Д. До питання про порушення бюджетного законодавства / Д. Шутлів // Национальный юридический журнал: теория и практика. Декабрь 2016. – С. 75.

15. Крохина Ю.А. Бюджетное право России : [учебник для магистров] / Ю.А. Крохина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2013. – С. 457.

16. Фінансове право: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2017. 119 с.

17. Бандурка О.М., Гетманець О.П. Фінансове право: підручник. Х.: Екограф, 2015. 496 с.

18. Дмитренко Е.С. Фінансове право України. Особлива частина : навч. посіб. / Е.С. Дмитренко. – К. : Алерта: КНТ, 2007. – С. 333.

19. Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. 871 с.

20. Конституція України: Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Офіційний веб-портал Верховної Ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80>

21. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням відкритого акціонерного товариства "Всеукраїнський Акціонерний Банк" щодо офіційного тлумачення положень пункту 22 частини першої статті 92 Конституції України, частин першої, третьої статті 2, частини першої статті 38 Кодексу України про адміністративні правопорушення (справа про відповідальність юридичних осіб) від 30 травня

2001 р. № 7-рп/2001 у справі № 1-22/2001 Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/v007p710-01>

22. Дегтяр Я. Р. Бюджетні правопорушення як підстави відповідальності за чинним законодавством України Я. Р. Дегтяр // Економіка та право. Серія : Право. 2017. № 1. С. 19-24.

23. Міщенко Л.В. Бюджетні правопорушення як об'єкт юридичної відповідальності / Л.В. Міщенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 5. Том 2. 2014. – С. 194-195.

24. Монаєнко А. О. Сучасні проблеми застосування бюджетного законодавства України / А. О. Монаєнко // Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія». - 2012. - Т. 12. - С. 28.

25. Чернадчук В.Д. Принципи виконання бюджету / В. Д. Чернадчук //Принципы финансового права : материалы международной научно-практической конференции (Харьков, 19-20 апреля 2012 г.). Харьков, 2012. с. 282-284.

16. Ангеліна І.А., Карпенко А.С. Система відповідальності учасників бюджетного процесу та зміни до нього. URL: http://www.rusnauka.com/36_NIO_2008/Economics/39238.doc.htm

27. Іванський А.Рі. Фінансово-правова відповідальність : теоретичний аналіз : монографія /А.Й. Іванський. - О. : Юридична література, 2008. – С. 69.

28. Фінансове право України: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. [Воронова Л. К., М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін.]. К.: Правова єдність, 2009. 395 с.

29. Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого Указом Президента України від 20 серпня 2014 р. № 375 Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>

30. Закон України Про “Державну аудиторську службу України” від 03.02.2016 №43 Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

31. Колпаков В.К. Адміністративно-деліктний правовий феномен: Монографія / В.К. Колпаков. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 271.

32. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>

33. Дічкова О.В. Відповідальність за бюджетні правопорушення, допущені на першій стадії бюджетного процесу / О.В. Дічкова // Держава і право. – 2011. – Вип. 51. – С. 447–452.

34. Мартін Р.Г. Відповідальність державних органів за порушення у бюджетному процесі: Матеріали наук.- практи. конф. «Бюджетно-податкова політика: теорія, практика, проблеми» (Ірпінь, 18-19 груд. 2013 р.). Ч. 1. - Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2014. – С. 296.

35. Степанюк Р.Л. Типові технології злочинної діяльності в бюджетній сфері України. // Форум права. 2011. №1.с.981

37. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Бюджетного кодексу України” Закон України: від 8 липня 2010 р. № 2457-VI// Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

38. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

39. Проць І. М. Поняття, ознаки та склад бюджетного правопорушення / І. М. Проць // Митна справа. 2013. № 4(2.2). С. 323

40. Міщенко Л. В. Особливості притягнення до фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення // Л. В. Міщенко // Право і суспільство. 2015. № 1. С. 189-193.

41. “Про державну службу” Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII
Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/889-19>

42. Ільяшенко В.А. Кримінальна, дисциплінарна та фінансово-правова відповідальність за бюджетні правопорушення. / Фінансове право України. №1 (11).2010 С.24-27

43. “Про заходи щодо запобігання порушенням фінансової дисципліни у бюджетних установах і організаціях” Постанова від 13 травня 1998 р. № 668
Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/668-98-%D0%BF>

44. Якимчук Н.Я. Правовий статус розпорядників бюджетних коштів в Україні: автореф. дис. докт. юрид. наук: 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Н.Я. Якимчук. – К., 2010 – С. 35

45. “Про затвердження Загальних правил етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування” Наказ від 05.08.2016 № 158 Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1203-16>

46. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VII
Офіційний веб-портал Верховної Ради України URL:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/322-08>

47. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 № 8073-X //Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР) 1984, додаток до № 51, ст.1122

48. Матіос А. Генезис адміністративно-правового статусу посадової особи / А. Матіос // Право України. – 2006. – №1. – С. 34.

49. Остапенко О.І. Суб’єкти, уповноважені розглядати справи про адміністративні правопорушення: Навчальний посібник / О.І. Остапенко. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2009. – С. 21.

50. Трудове право [Текст] : посіб. для підгот. до держ. іспиту // С. М. Прилипка, О. М. Ярошенко. Харків : Право, 2016. 210 с.
51. Постанова Великомихайлівського районного суду Одеської області від 14.02.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80369141>
52. Постанова Великомихайлівського районного суду Одеської області від 31.01.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/79542777>
53. Постанова Великомихайлівського районного суду Одеської області від 14.02.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80369457>
54. Постанова Воловецького районного суду Закарпатської області від 05.02.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/79642899>
55. Постанова Київського районного суду м. Одеси від 03.05.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/81513885>
56. Постанова Кременецького районного суду Тернопільської області від 27.08.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83894012>
57. Постанова Кременецького районного суду Тернопільської області від 27.08.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83894071>
58. Постанова Кременецького районного суду Тернопільської області від 27.08.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83894009>
59. Постанова Овідіопольського районного суду Одеської області від 02.04.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80901833>
60. Постанова Шевченківського районного суду м. Чернівці від 01.04.2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80888614>
- 62.Рішення Рахункової палати від 08.10.2019 № 28-7 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/287_2019/Zvit_287_2019.pdf
63. Рішення Рахункової палати від 10 вересня 2019 року № 23–2 URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/23-2_2019/Zvit_23-2_2019.pdf
64. Рішення Рахункової палати від 20.08.2019 № 20-6 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/206_2019/Zvit_206_2019.pdf
65. Рішення Рахункової палати від 20.08.2019 № 20-5 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/205_2019/Zvit_205_2019.pdf

66. Рішенням Рахункової палати від 25 червня 2019 року № 14-3 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/143_2019/Zvit_143_2019.pdf

67. Рішення Рахункової палати від 25.06.2019 № 14-2 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/142_2019/Zvit_14_2_2019.pdf

68. Рішення Рахункової палати від 06.06.2019 №13-2 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2019/132_2019/Zvit_132_2019.pdf

69. Рішення Рахункової палати від 18 грудня 2018 року № 32-6 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2018/326_2018/Zvit_326_2018.pdf

70. Рішення Рахункової палати від 18.12.2018 № 32-3 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2018/323_2018/Zvit_32_3_2018.pdf

71. Рішення Рахункової палати від 04.12.2018 № 31-1 URL: https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Collegium/2018/311_2018/Zvit_311_2018.pdf