

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ
ЛЬВІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВНУТРІШНІХ СПРАВ**

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ШЕВЧУК МАР'ЯН ВОЛОДИМИРОВИЧ

УДК 347.73: 342.951

ДИСЕРТАЦІЯ

**ВІДНОСИНИ ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК
ОБ'ЄКТ ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ**

081 – Право

Подається на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

М.В. Шевчук

Науковий керівник – Назар Юрій Степанович, кандидат юридичних наук,
професор

Львів – 2020

АНОТАЦІЯ

Шевчук М.В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 – Право. Львівський державний університет внутрішніх справ. – Львів, 2020.

У дисертаційному дослідженні здійснено комплексну наукову розробку теоретичних та прикладних проблем правової охорони відносини щодо використання бюджетних коштів. У результаті проведеного дослідження сформульовано низку нових наукових положень, запропонованих особисто здобувачем.

Запропоновано вважати, беручи за основу нормативно-правові конструкції, елементом яких є поняття «використання бюджетних коштів» та операції (стадії) виконання бюджету за видатками, що відносини щодо використання бюджетних коштів передбачають взяття розпорядниками та одержувачами бюджетних зобов'язань, отримання товарів, робіт і послуг, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, а також використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. При цьому, відносини щодо використання бюджетних коштів складають окремий вид правовідносин у структурі видаткових бюджетних відносин, передумовою їх виникнення є відносини щодо фінансування з бюджету, а необхідною умовою належного функціонування – бюджетний контроль. Доведено доцільність переглянути систему правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, імплементувавши до неї норми щодо охорони ефективного використання коштів за допомогою застосування заходів державного примусу.

Доведено, що відповідно до принципу цільового використання бюджетні кошти повинні бути використані на цілі, визначені бюджетними призначеннями, бюджетними асигнуваннями, паспортом бюджетної

програми чи порядком використання бюджетних коштів. Використання коштів за невідповідними кодами економічної класифікації видатків може свідчити про можливе порушення цього принципу, однак не може вважатися єдиною достатньою підставою для кваліфікації діяння як нецільове використання. Зокрема, необхідно враховувати, що в умовах застосування програмно-цільового методу не буде вважатися використанням коштів не за цільовим призначенням здійснення видатків за кодом економічної класифікації, що не в повній мірі відповідає економічній сутності платежу, однак відповідає цілям, визначеним у паспорті бюджетної програми чи в порядку використання бюджетних коштів.

Запропоновано механізмом правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів вважати сукупність правових засобів, за допомогою яких держава здійснює правовий вплив на відносини щодо використання бюджетних коштів з метою профілактики, виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів, притягнення винних осіб до юридичної відповідальності та вирішення публічно-правових спорів у цій сфері. Елементами механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів є: норми права, правовідносини (щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів; профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів; виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів; судового розгляду спорів, що виникають під час використання бюджетних коштів), акти безпосередньої реалізації прав і обов'язків та акти правозастосування.

Доведено, що до суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів належать суб'єкти правотворчості (Верховна Рада України, Президент України, органи місцевого самоврядування, органи виконавчої влади), органи бюджетного контролю, правоохоронні органи та суди. Відзначено, що систему підрозділів, які здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони

відносин щодо використання бюджетних коштів, складають оперативні підрозділи Національної поліції, Національного антикорупційного бюро України, Державного бюро розслідувань, Служби безпеки України та податкової міліції. Створення Бюро фінансових розслідувань зумовить передачу частини повноважень Національної поліції та Служби безпеки України щодо здійснення оперативно-розшукової діяльності до нової правоохоронної структури, а також ліквідацію податкової міліції.

Наголошено на тому, що застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є одним із ключових елементів системи фінансово-правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. До заходів впливу, що застосовуються з метою правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, слід віднести попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Підставою їх застосування є найбільш поширене та небезпечне правопорушення, що посягає на досліджуваний вид відносин – нецільове використання бюджетних коштів. Безспірне ж вилучення коштів з місцевих бюджетів, підставою застосування якого є здійснення видатків (кредитування) місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету, як захід впливу спрямований на правову охорону як відносин щодо використання бюджетних коштів, так й іншого виду видаткових відносин – щодо фінансування з бюджету.

Зважаючи на те, що попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися усіма органами бюджетного контролю, доведено доцільність врегулювання порядку застосування цього заходу впливу за допомогою нормативно-правового акту Кабінету Міністрів України. Крім загальних процесуальних аспектів

(письмова форма, строки та процедура складання і направлення попередження) у постанові Кабінету Міністрів України «Про порядок застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства» важливим є: розділити повноваження органів бюджетного контролю щодо підстав (конкретних порушень бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу; закріпити принцип реагування на порушення бюджетного законодавства єдиним правозастосовним документом, що включає змістовні характеристики і попередження, і вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також забороняє направлення окремо попередження, а окремо вимоги; встановити критерії конкретизації (визначеності) вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зазначивши, що в ній в обов'язковому порядку мають бути зазначені які саме дії повинен здійснити учасник бюджетного процесу для усунення порушення та на підставі яких положень нормативно-правових актів.

Зважаючи на поширеність адміністративно-караного нецільового використання бюджетних коштів, значну суспільну шкідливість цього правопорушення та непоодинокі випадки уникнення відповідальності посадових осіб розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів у зв'язку із закінченням строків притягнення до адміністративної відповідальності, доведено необхідність посилення відповідальності за це адміністративне правопорушення. Для цього необхідно вилучити нецільове використання бюджетних коштів з ч. 5 ст. 164-12 КУпАП, зазначивши цей проступок у ч. 7 цієї статті, і передбачивши за його вчинення штраф у розмірі від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Крім того, доцільно збільшити строки накладення адміністративного стягнення за нецільове використання бюджетних коштів (протягом шести місяців з дня його виявлення, але не пізніше двох років з дня його вчинення), внівши відповідні зміни у ч. 3 ст. 38 КУпАП.

Обґрунтовано думку про те, що позивачам – розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів під час формулювання змісту позову про оскарження рішення щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (вимоги органів державного фінансового контролю про усунення порушень) слід враховувати, що оскарженню підлягають лише ті положення, на підставі яких у них виникають обов'язки вчинити певні дії. Такі обов'язки не виникають у випадку отримання від органів бюджетного контролю вимоги відшкодувати збитки, заподіяні бюджету нецільовим використанням коштів (оскільки стягнення збитків здійснюється або у добровільному порядку, або за рішенням суду, а не на підставі владного рішення відповідного суб'єкта), що зумовлює визнання судами звернення з позовом про скасування цих вимог неналежним способом захисту порушеного права та відповідно відмову у задоволенні позову.

Відзначено, що адміністративні суди під час розгляду справ щодо оскарження вимог органів державного фінансового контролю про усунення порушень бюджетного законодавства (нецільового використання бюджетних коштів) у випадку зазначення у вимозі не лише зобов'язання відшкодувати збитки бюджету, але й здійснити інші дії щодо усунення порушення (притягнути винних осіб до відповідальності, привести у відповідність до вимог чинного законодавства правові акти бюджетної установи тощо), прохання позивача щодо скасування вимоги у цій частині повинні визнавати належним способом захисту порушеного права, у зв'язку з чим суди мають дати правову оцінку вимозі, а також фактичним обставинам, на підставі яких у вимозі було зобов'язано учасника бюджетного процесу здійснити певні дії (у тому числі й щодо наявності чи відсутності факту нецільового використання бюджетних коштів).

Обґрунтовано думку про те, що у справах за позовом органів державного фінансового контролю до розпорядників (одержувачів) про відшкодування значної суми збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам нецільовим використанням бюджетних коштів, важливим є забезпечити

можливість використання правил загального позовного провадження та касаційного оскарження. Для цього потрібно внести зміни до ч. 4 ст. 12 Кодексу адміністративного судочинства України, передбачивши, що за правилами загального позовного провадження розглядаються справи у спорах щодо відшкодування збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Ключові слова: *правова охорона, відносини щодо використання бюджетних коштів, нецільове використання, неефективне використання, органи бюджетного контролю, заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, адміністративна відповідальність, адміністративне судочинство.*

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Шевчук М.В. Використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням: застосування фінансово-правових заходів впливу. *Порівняльно-аналітичне право*. 2018. № 4. С. 364-367. URL: http://www.pap.in.ua/4_2018/107.pdf.
2. Шевчук М.В. Закриття адміністративно-деліктного провадження, розпочатого за порушення бюджетного законодавства. *Jurnalul juridic național: teorie și practică*. 2018. № 6. С. 121-124.
3. Шевчук М.В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як вид бюджетних правовідносин. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2018. № 4. С. 216-224.
4. Шевчук М. Правова охорона цільового та ефективного використання бюджетних коштів. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2019. № 2. С. 176-180.
5. Назар Ю.С., Шевчук М.В. Адміністративно-правове регулювання діяльності підрозділів Департаменту захисту економіки Національної поліції як суб'єкта протидії порушенням бюджетного законодавства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (спецвипуск)*. 2016. Ч. 1. С. 64-72 (особистий внесок – 50%).
6. Петрик І.Я., Шевчук М.В. Підрозділи, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (спецвипуск)*. 2018. Ч.2. С.77-85 (особистий внесок – 50%).

Праці апробаційного характеру:

1. Петрик І.Я., Шевчук М.В. Система суб'єктів оперативно-розшукової діяльності у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства. *Теорія та практика протидії злочинності у сучасних умовах:*

збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (9 листопада 2018 року) / упор. О. В. Авраменко, С. С. Гнатюк, І. В. Красницький, С. І. Мельник. Львів: ЛьвДУВС, 2018. С. 155-157 (особистий внесок – 50%).

2. Шевчук М. В. Фінансово-правові заходи впливу за нецільове використання бюджетних коштів. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави* : тези доп. Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Харків, 30 листоп. 2018 р.) / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ ; Консультат. місія Європейського Союзу. Харків, 2018. С. 287-289.

3. Шевчук М.В. Фінансово-правова відповідальність за правопорушення з бюджетними коштами. *Теорія та практика правоохоронної діяльності*: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (11 листопада 2016 року) / упор. Ю.С. Назар. Львів: ЛьвДУВС, 2016.С. 365-368.

SUMMARY

Shevchuk M.V. Relations concerning the use of budgetary funds as an object of legal protection. – Qualifying scientific work as a manuscript.

The thesis for the degree of Doctor of Philosophy in speciality 081 – Law. Lviv State University of Internal Affairs. – Lviv, 2020.

The dissertation deals with the comprehensive scientific elaboration of theoretical and applied problems of legal protection of relations concerning the use of budgetary funds. As a result of the research, a number of new scientific statements proposed by the applicant are formulated.

Taking the normative and legal constructions as a basis, the element of which is the concept of "use of budgetary funds" and operations (stages) of execution of expenditure budget, the relations concerning the use of budgetary funds involve managers and recipients of budget commitments, goods, works and services, making payments in accordance with the budget commitments, as well as the use of goods, works and services to implement budget programs. At the same time, the relations concerning the use of budgetary funds is a separate type of legal relations in the structure of budget expenditure relations, a precondition for their emergence is the relations concerning the budget financing, and a necessary condition for proper functioning is budget control. The expediency of revising the system of legal protection of relations concerning the use of budgetary funds with implementing to it the norms on the protection of effective use of funds through the application of state coercive measures is grounded.

It is proved that in accordance with the principle of ring-fenced financing, budgetary funds must be used for purposes determined by budgetary appropriations, budgetary allocations, budget program passport or the procedure for using budgetary funds. The use of funds under inappropriate codes of economic classification of expenditures may indicate a possible violation of this principle, but cannot be considered the only sufficient basis for the classification of the act of non-ring-fenced use. In particular, it should be taken into account that in terms of

application of the program-target method, the use of funds without a particular purpose will not be considered expenditure execution under the economic classification code, which does not fully correspond to the economic essence of the payment, but meets the objectives specified in the passport of the budget program or in the use of budgetary funds.

The mechanism of legal protection of relations on the use of budget funds is defined as a set of legal means by which the state has a legal influence on relations on the use of budget funds in order to prevent, detect and stop the illegal use of budget funds, bring perpetrators to justice and resolve public law disputes in this area. The elements of the mechanism of legal protection of relations on the use of budget funds are as follows: law, legal relations (on the application of legal liability for misuse of budget funds; prevention of violations of budget legislation governing the use of budget funds; detection and termination of misuse of budget funds; litigation, arising from the use of budget funds), acts of direct realization of rights and obligations, and acts of law enforcement.

It is proved that the subjects of legal protection of relations on the use of budget funds include law-making entities (the Verkhovna Rada of Ukraine, the President of Ukraine, local governments, executive authorities), budget control bodies, law enforcement agencies and courts. It is noted that the system of units that carry out operational and investigative activities as subjects of legal protection of relations on the use of budget funds consists of operational units of the National Police, National Anti-Corruption Bureau of Ukraine, State Bureau of Investigation, Security Service of Ukraine and tax police. The establishment of the Bureau of Financial Investigations will result in the transfer of authority of the National Police and the Security Service of Ukraine in the sphere of operational and investigative activities to the new law enforcement agency, and the elimination of the tax police.

It is emphasized that the application of measures of influence for violation of budget legislation is one of the key elements of the system of financial and legal protection of relations on the use of budget funds. The measures of influence

applied for the purpose of legal protection of relations on the use of budget funds should include the warning about improper execution of the budget legislation with the requirement on elimination of violation of the budget legislation, suspension of operations with budget funds, suspension of budget allocations, reduction of budget allocations, return of budget funds to the relevant budget. The reason for their application is the most widespread and dangerous offense that encroaches on the investigated species relationships which is the misuse of public funds. The undisputed withdrawal of funds from local budgets, the basis of which is the implementation of expenditures (crediting) of the local budget, which according to the Budget Code of Ukraine should be carried out from another budget, as a measure aimed at legal protection of relations on the use of budget funds and other expenditure relations - on financing from the budget.

Taking into consideration that the warning about improper implementation of budget legislation with the requirement to eliminate violations of budget legislation can be applied by all budgetary control bodies, the expediency of regulating the application of this measure of influence by a normative-legal act of the Cabinet of Ministers of Ukraine is proved. In the resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On the procedure for applying the warning on improper implementation of budget legislation with the requirement to eliminate violations of budget legislation" there are following important issues in addition to the general procedural aspects (written form, terms and procedure for drafting a warning): to share the powers of budgetary control bodies on the grounds (specific violations of budget legislation) of the application of this measure of influence; to consolidate the principle of responding to violations of budget legislation with a single legal document, which includes substantive characteristics, warnings, and requirements for eliminating violations of budget legislation, as well as prohibits sending separate warnings and separate requirements; to establish criteria for concretization (certainty) of the requirement to eliminate violations of budget legislation, noting that it must specify the provisions of normative-legal acts, on the

basis of which a participant in the budget process has to take actions to eliminate such violation.

Taking into consideration the prevalence of administratively punishable misuse of budget funds, significant social harm of this offense and the frequent cases of evasion of officials' responsibility, managers (recipients) of budget funds in connection with the expiration of administrative prosecution, the need to strengthen liability for this administrative offense is determined. To do this, it is necessary to remove the misuse of budget funds from Part 5 of Article 164-12 of Code of Ukraine on Administrative Offenses, having noted this misdemeanor in Part 7 of this article and provided the penalty at a rate from one hundred to two hundred non-taxable minimum incomes of citizens for its commission. In addition, it is advisable to increase the period of imposition of administrative penalties for misuse of budget funds (within six months from the date of its detection, but not later than two years from the date of its commission), making appropriate changes in Part 3 of Article 38 of Code of Ukraine on Administrative Offenses.

The opinion is substantiated that the plaintiffs – managers or recipients of budget funds when formulating the content of the claim to appeal the decision on the application of measures of influence for violations of budget legislation (requirements of public financial control to eliminate violations) should take into account that only those provisions are subject to appeal, on the basis of which they have obligations to take certain actions. Such obligations do not arise in the case of receiving from the budget control authorities a claim for covering damages caused to the budget by misuse of funds (because the recovery is carried out either voluntarily or by court decision, and not on the basis of an authoritative decision of the entity), which causes the courts to recognize the appeal with a claim for cancellation of these requirements in an improper way to protect the violated right and, accordingly, the refusal to satisfy the claim.

It is noted that the administrative courts during the consideration of cases on appealing the requirements of state financial control to eliminate violations of budget legislation (misuse of budget funds) in the case of specifying in the request

not only the obligation to compensate budget losses, but also to take other actions to eliminate violations (bring the perpetrators to justice, bring in line with the requirements of current legislation, the legal acts of the budgetary institution, etc.), the plaintiff's request to cancel the claim in this part should be recognized as the appropriate way to protect the violated right, in connection with which the courts must give a legal assessment of the claim, as well as the factual circumstances on the basis of which the claim required the participant in the budget process to take certain actions (including the presence or absence of the fact of misuse of budget funds).

The opinion is substantiated that in cases of lawsuits of state financial control bodies to managers (recipients) for compensation of a significant amount of damages caused to the state or local budgets by misuse of budget funds, it is important to ensure the use of general claims and cassation appeals. To do this, they need to amend Part 4 of Art. 12 of the Code of Administrative Procedure of Ukraine, providing that under the rules of general claim proceedings the cases are considered in disputes over covering damages caused to the state or local budgets in the amount exceeding five hundred living wage for able-bodied persons.

Keywords: legal protection, relations concerning the use of budget funds, misuse, inefficient use, budget control bodies, measures of influence for violation of budget legislation, administrative liability, administrative proceedings.

LIST OF PUBLISHED WORKS ON THE RESEARCH

Scientific works

in which the main scientific results of the research are published

1. Shevchuk M.V. The use of budget funds for other purposes: the use of financial and legal measures of influence. *Comparative and analytical law*. 2018. № 4. pp. 364–367.
2. Shevchuk M.V. Closure of administrative tort proceedings initiated for violation of budget legislation. *Jurnalul juridic național: teorie și practică*. 2018. № 6. pp. 121–244.
3. Shevchuk M.V. Relations regarding the use of budget funds as a type of budget legal relations. *Scientific Bulletin of Lviv State University of Internal Affairs*. 2018. № 4. pp. 216–224.
4. Shevchuk M. Legal protection of targeted and effective use of budget funds. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2019. № 2. pp. 176–180.
5. Nazar Yu.S., Shevchuk M.V. Administrative and legal regulation of the activities of the units of the Department of Economic Protection of the National Police as a subject of counteraction to violations of budget legislation. *Scientific Bulletin of Lviv State University of Internal Affairs (special issue)*. 2016. Ch. 1. pp. 64–72 (personal contribution – 50%).
6. Petryk I.Ya., Shevchuk M.V. Units that carry out operative and search activity as subjects of legal protection of relations concerning the use of budget funds. *Scientific Bulletin of Lviv State University of Internal Affairs (special issue)*. 2018. Part 2. P.77-85 (personal contribution – 50%).

Works of approbation character:

1. Petryk I.Ya., Shevchuk M.V. The system of subjects of operative and search activity in the field of counteracting violations of budget legislation. *Theory and practice of crime counteraction in modern conditions: a bulletin of abstracts of the International scientific and practical conference (November 9, 2018) /*

compilers: O.V. Avramenko, S.S. Hnatiuk, I.V. Krasnytskyi, S.I. Melnyk. Lviv: Lviv State University of Internal Affairs, 2018. P. 155-157 (personal contribution – 50%).

2. Shevchuk M.V. Financial and legal measures of influence for improper use of budget funds. *Modern problems of legal, economic and social development of the state*: thesis of International scientific and practical conference (Kharkiv, November 30, 2018) / Ministry of Internal Affairs of Ukraine, Kharkiv. nat. University of Internal Affairs; Consult. Mission of the European Union. Kharkiv, 2018. P. 287-289.

3. Shevchuk M.V. Financial and legal liability for offenses with budget funds. *Theory and practice of law enforcement activity*: a bulletin of abstracts of the International scientific and practical conference (November 11, 2016) / compiler Yu.S. Nazar. Lviv: Lviv State University of Internal Affairs, 2016. P. 365-368.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	19
РОЗДІЛ 1. ПОНЯТТЯ ТА СУТЬ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК ОБ’ЄКТА ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ.....	26
1.1. Теоретико-правові підходи до розуміння поняття та суті відносин щодо використання бюджетних коштів	26
1.2. Механізм правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів.....	45
1.3. Суб’єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів.....	61
Висновки до розділу 1.....	84
РОЗДІЛ 2. ЗАСТОСУВАННЯ ЗАХОДІВ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ТА АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ З МЕТОЮ ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ	87
2.1. Застосування заходів фінансово-правової відповідальності за правопорушення, які посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів.....	87
2.2. Адміністративна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів та інші порушення бюджетного законодавства	108
Висновки до розділу 2.....	129
РОЗДІЛ 3. РОЛЬ АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	132
3.1. Адміністративні суди як суб’єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів.....	132
3.2. Особливості розгляду адміністративних справ, що виникають із відносин щодо використання бюджетних коштів.....	151

Висновки до розділу 3.....	168
ВИСНОВКИ	170
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	176
ДОДАТКИ.....	198

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Закон України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» [1] визначив видатки Державного бюджету України у сумі 1.095.580.446,2 тис. гривень, у тому числі видатки загального фонду Державного бюджету України – у сумі 975.170.869 тис. гривень та видатки спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 120.409.577,2 тис. гривень. Ці видатки будуть здійснені за допомогою сукупності бюджетних правовідносин, серед яких одне з ключових місць відведено відносинам щодо використання бюджетних коштів. Важливість належного функціонування цих відносин важко переоцінити, адже саме за допомогою взяття та виконання бюджетних зобов'язань реалізуються заходи бюджетних програм, що дозволяє виконувати бюджетним установам свої завдання та функції. У зв'язку з цим та, зважаючи на необхідність активізації боротьби з нецільовим використання публічних коштів, актуального звучання набувають питання комплексного дослідження правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, передусім за допомогою адміністративно-правових та фінансово-правових норм. Наукове осмислення проблем тлумачення та застосування норм фінансового, адміністративно-деліктного та адміністративно-процесуального законодавства, за допомогою яких здійснюється правова охорона відносин щодо використання бюджетних коштів, а також визначення шляхів їх вирішення, не лише сприятиме підвищенню ефективності діяльності суб'єктів бюджетного контролю та судів, але й допомагатиме створенню цілісної структури нормативного механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів.

Дослідження проблем правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів в Україні на засадах комплексності та цілісності цих відносин знаходиться на початковому етапі. Разом з тим аналізу окремих проблемних питань реалізації норм права з метою охорони зазначених бюджетних відносин досліджувались у роботах науковців у галузях теорії

держави і права, адміністративного та фінансового права, зокрема: В.Б. Авер'янова, О.Ф. Андрійко, Л.К. Воронової, О.П. Гетманець, Е.С. Дмитренко, А.Б. Дмитрик, І.Б. Заверухи, А.Й. Іванського, О.М. Ілюшик, А.М. Касьяненко, М.В. Коваліва, Т.О. Коломоєць, В.К. Колпакова, О.В. Кузьменко, М.П. Кучерявенка, І.О. Личенко, А.О. Монаєнка, О.А. Музики-Стефанчук, Ю.С. Назара, О.П. Орлюк, В.Л. Ортинського, О.І. Остапенка, П.С. Пацурківського, І.М. Проць, Ю.О. Ровинського, Л.А. Савченко, В.В. Середи, І.А. Сікорської, О.А. Соколова, С.Г. Стеценка, В.І. Франчука, В.Д. Чернадчука, І.М. Шопіної, Н.Я. Якимчук та інших. Праці цих учених є вагомим внеском у розвиток теоретичних положень про застосування заходів юридичної відповідальності у бюджетній сфері та інших аспектів охорони за допомогою норм права видаткових бюджетних відносин. Однак дослідження сучасного вирішення в українському праві питання про механізм комплексної правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів практично не проводилися.

Зв'язок з науковими програмами, планами, темами. Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Виконане дослідження відповідає положенням Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», схваленої Указом Президента України від 12.01.2015 № 5/2015, Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р, а також здійснене у контексті наукових досліджень Львівського державного університету внутрішніх справ за напрямками «Проблеми правового регулювання публічного управління у сфері правоохоронної діяльності» (Державний реєстраційний номер 0119U001743) та «Економічна безпека держави та суб'єктів господарської діяльності: стан та проблеми забезпечення» (Державний реєстраційний номер 0118U003839).

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає у з'ясуванні особливостей правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, визначення прогалин законодавчого регулювання такої

охорони і надання обґрунтованих рекомендацій, спрямованих на покращення діяльності органів публічної влади щодо застосування заходів відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів.

Для досягнення поставленої мети в дисертації передбачається вирішення таких завдань:

- визначити поняття та змістовні характеристики відносин щодо використання бюджетних коштів як об'єкта правової охорони;
- розкрити механізм правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів;
- визначити суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів;
- охарактеризувати застосування заходів фінансово-правової відповідальності за правопорушення, які посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів;
- з'ясувати особливості адміністративної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів та інші порушення бюджетного законодавства;
- здійснити характеристику діяльності адміністративних судів як суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів;
- встановити особливості розгляду адміністративних справ, що виникають із відносин щодо використання бюджетних коштів;
- надати пропозиції щодо удосконалення нормативно-правових актів, що регулюють правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів.

Об'єктом дослідження є права охорона відносин, що виникають у бюджетній сфері.

Предметом дослідження є відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони.

Методи дослідження. Методологічною основою роботи є сукупність загальнонаукових та спеціально-наукових методів і прийомів наукового

пізнання, що забезпечують комплексний підхід до аналізу відносин щодо використання бюджетних коштів як об'єкта правової охорони. Загальною основою є філософські методи, які дозволяють зрозуміти природу правовідносин у бюджетній сфері. Із загальнонаукових методів використовувалися діалектичний та історичний підходи – для розкриття розвитку і змісту відносин щодо використання бюджетних коштів як об'єкта правової охорони (підрозділи 1.1, 1.2), дослідження фактичних підстав застосування заходів фінансово-правової та адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства (підрозділи 2.1, 2.2). Системний підхід, методи структурного та функціонального аналізу було використано для дослідження системи суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів (підрозділи 1.3). Застосування формально-юридичного методу сприяло систематизації фактологічного матеріалу та нормативно-правової бази щодо реалізації заходів впливу в разі порушення бюджетного законодавства (підрозділ 2.2), а також для вивчення особливостей звернення з адміністративним позовом і відкриття провадження в адміністративній справі (підрозділи 3.1, 3.2). У роботі також використовуються такі спеціально-наукові методи як порівняльно-правовий аналіз (підрозділи 1.2, 2.3) і доктринальне тлумачення правових норм та узагальнення юридичної практики (підрозділи 2.2, 3.2).

Нормативним підґрунтям роботи є Конституція України, законодавчі та підзаконні акти, норми яких регулюють відносини щодо використання бюджетних коштів. Емпіричну базу дослідження становлять результати опитування 92 працівників органів Державної аудиторської служби, статистичні дані окремих органів бюджетного контролю, узагальнення судової практики в адміністративних справах та у справах про адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 «Порушення бюджетного законодавства» Кодексу України про адміністративні правопорушення, офіційні документи.

Наукова новизна одержаних результатів визначається тим, що представлена дисертація є одним з перших комплексних досліджень відносин щодо використання бюджетних коштів як об'єкта правової охорони.

У межах проведеного автором дослідження одержано такі результати, які вирізняються науковою новизною:

уперше:

– надано авторське визначення відносин щодо використання бюджетних коштів як окремого виду правовідносин у структурі видаткових бюджетних відносин, передумовою виникнення яких є відносини щодо фінансування з бюджету, а необхідною умовою належного функціонування – бюджетний контроль;

– обґрунтовано доцільність посилення адміністративної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів шляхом збільшення суми штрафу, а також доведено необхідність збільшити максимальні строки накладення стягнення за його вчинення;

– доведено необхідність розгляду виключно за правилами загального позовного провадження справи у спорах щодо відшкодування збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб із відповідним внесенням змін до Кодексу адміністративного судочинства України;

удосконалено:

– наукові підходи щодо поняття та елементів механізму правової охорони відносин використання бюджетних коштів;

– пропозиції щодо змісту нормативно-правового акту, яким доцільно врегулювати застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;

– підходи щодо системи фінансово-правових заходів впливу, що застосовуються з метою правової охорони відносин використання

бюджетних коштів;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи щодо характеристики поняття «нецільове використання бюджетних коштів»;

– класифікація суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів;

– пропозиції щодо реформування системи підрозділів, які здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин використання бюджетних коштів;

– рекомендації щодо формулювання змісту позову про оскарження рішення щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства та щодо обсягу повноважень адміністративних судів у цих справах.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що сформульовані та обґрунтовані у дисертації висновки і рекомендації можуть бути використані у:

– *науково-дослідній діяльності* – як основа для подальшої розробки проблематики правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів;

– *правотворчості* – під час розробки нових і внесення змін до чинних законодавчих та підзаконних нормативних актів, якими регламентується правова охорона відносин щодо використання бюджетних коштів;

– *правозастосовній діяльності* – під час здійснення заходів протидії порушенням бюджетного законодавства (акт впровадження від 14.01.2020 р. № 01/14-07);

– *освітньому процесі* – під час підготовки відповідних розділів підручників, навчальних посібників із дисциплін «Фінансове право», «Адміністративне право» та викладання цих навчальних дисциплін (акт впровадження від 06.02.2020 р. № 2).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійним науковим дослідженням, у якому викладено теоретичні положення щодо правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. Усі наукові положення, висновки, рекомендації, винесені на захист, є авторськими. Наукові ідеї та розробки, що належать також співавторам опублікованих робіт, у дисертації не використовувалися. Особистий внесок у працях, опублікованих у співавторстві, визначено в списку публікацій окремо.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і висновки, практичні рекомендації дисертаційної роботи були обговорені і схвалені на засіданнях кафедри адміністративного права та адміністративного процесу Львівського державного університету внутрішніх справ. Окремі результати дослідження були оприлюднені в доповідях на науково-практичних заходах, а саме на: постійно діючому науково-практичному семінарі «Проблеми профілактики наркоманії: соціальний і правовий аспект» (м. Львів, 30 вересня 2016 року), Міжнародній науково-практичній конференції «Теорія та практика правоохоронної діяльності» (м. Львів, 11 листопада 2016 року), Міжнародній науково-практичній конференції «Теорія та практика протидії злочинності у сучасних умовах» (м. Львів, 9 листопада 2018 року), Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави» (м. Харків, 30 листопада 2018 року).

Публікації. Основні положення дисертаційного дослідження опубліковано в 9 друкованих працях, з яких – 4 статті у наукових фахових виданнях, 2 статті – в іншомовних фахових виданнях, 3 – публікації у збірниках наукових праць за матеріалами конференцій.

РОЗДІЛ 1. ПОНЯТТЯ ТА СУТЬ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК ОБ'ЄКТА ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ

1.1. Теоретико-правові підходи до розуміння поняття та суті відносин щодо використання бюджетних коштів

Поняття «використання бюджетних коштів (фінансових ресурсів)» є одним з ключових понять бюджетного права. За його допомогою законодавець визначає бюджет, принципи функціонування бюджетної системи України, повноваження головних розпорядників бюджетних коштів, контроль та аудит у бюджетному процесу тощо. Так, відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України (далі – БК України) [2] бюджет детермінується як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду. Під час визначення іншої важливої категорії бюджетного права – управління бюджетними коштами законодавець також оперує цим поняттям, визначаючи процес управління як сукупність дій учасника бюджетного процесу відповідно до його повноважень, пов'язаних з формуванням та використанням бюджетних коштів, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які спрямовані на досягнення цілей, завдань і конкретних результатів своєї діяльності та забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів (п. 49 ч. 1 ст. 2 БК України).

У юридичній науці використання бюджетних коштів як фінансово-правова категорія також знайшла широке застосування. Використання централізованих та децентралізованих фондів коштів, передусім бюджетних коштів, було одним системоутворюючих елементів понять фінансової діяльності держави [3, с. 16; 4, с. 12], фінансової діяльності держави та

органів місцевого самоврядування [5, с. 25], публічної фінансової діяльності [6, с. 9; 7, с. 17], методів фінансової діяльності [8, с. 114] і загалом фінансового права [9, с. 3; 10, с. 53].

Так, як ще у 1999 році П.С. Пацюрківський відзначив, що фінансове право як самостійна галузь публічного права регулює у тому числі відносини й у сфері використання централізованих і децентралізованих фінансових ресурсів держави з метою забезпечення виконання нею своїх завдань і функцій [11, с. 49]. Така тенденція зберігається у дослідженнях останніх років. Зокрема, А.Т. Ковальчук вважає, що сучасна модель фінансового права являє у ринковому світі собою відносини з приводу юридичного забезпечення розширеного відтворення, тобто акумуляції, розподілу й використання фінансових ресурсів, фінансового капіталу в інтересах цивілізаційних перспектив [12, с. 34].

Використання бюджетних коштів як правова категорія активно застосовується й у сучасних умовах реформування бюджетних відносин, що здійснюється шляхом переходу до формування середньострокового бюджету за допомогою програмно-цільового методу (передбачає складання прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди). Відповідно до п. 42 ч. 1 ст. 2 БК України цей метод у бюджетному процесі визначено як метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу. З 2017 року обов'язковість застосування цього методу передбачено як для державного бюджету, так і для більшості місцевих бюджетів (відповідно до п. 18 Розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» БК України програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають зв'язок із державним бюджетом, застосовується починаючи зі складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік, а щодо інших місцевих бюджетів – з 2019 року). Одними з засадничих складових програмно-цільового методу є

бюджетні програми та паспорти таких програм як документи, що визначають мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів.

На законодавчому рівні відносини, пов'язані з контролем за використанням бюджетних коштів, крім БК України, також регулює й Закон України «Про відкритість використання публічних коштів». З метою громадського контролю відповідно до ст. 2 та ст. 3 цього закону інформація про використання коштів Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів (обсяги проведених видатків бюджету та наданих кредитів з бюджету за звітний період; відомості про укладені за звітний період договори; відомості про стан виконання договорів, укладених у попередні звітні періоди, вартість договору, ціна за одиницю (за наявності), процедура закупівлі або обґрунтування її відсутності з посиланням на закон, обсяг платежів за договором у звітному періоді, наявність або відсутність претензій і штрафних санкцій, що виникли в результаті виконання договору, акти виконання договору тощо) оприлюднюється на Єдиному веб-порталі використання публічних коштів щоквартально, не пізніше як за 35 днів після закінчення звітного кварталу, та зберігається в режимі вільного доступу протягом трьох років з дня оприлюднення [13]. Ці ж відносини регулюються й законодавчими актами, що регламентують діяльність суб'єктів бюджетного контролю – законами України «Про Рахункову палату» [14], «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [15] тощо.

Використання бюджетних коштів як фінансово-правова категорія широко представлена й на підзаконному нормативно-правовому рівні – від постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів України, якими затверджені концепції державних цільових програм [16] та порядки використання коштів, передбачених у державному бюджеті [17], до наказів центральних органів виконавчої влади [18] та актів органів місцевого самоврядування [19].

Поняттям «використання бюджетних коштів» послуговуються й інші галузі українського права. Управлінські відносини щодо використання

бюджетних коштів та їх правової охорони за допомогою адміністративного судочинства регулюють адміністративно-правові норми. За допомогою адміністративно-деліктних (ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення – далі КУпАП) та кримінально-правових (ст. 210 Кримінального кодексу України) норм здійснюється охорона відносин щодо цільового використання бюджетних коштів і щодо відкритості інформації про використання таких коштів (ст. 211-3 КУпАП).

Саме нормативно-правові конструкції, елементом яких є поняття «використання бюджетних коштів», слід взяти за основу під час дослідження правових відносин щодо використання бюджетних коштів. Оскільки це поняття найчастіше використовується законодавцем у зв'язку з виконанням бюджету за видатками, то і відносин щодо використання бюджетних коштів доцільно розглядати у системі відносин з виконання бюджету. Як відзначає В.Д. Чернадчук, під час дослідження питання щодо розуміння відносин виконання бюджету керуються БК України, де окреслено коло таких відносин шляхом перерахування стадій виконання бюджету за видатками, що вплинуло і на наукові визначення загалом поняття бюджетних правовідносин [20, с. 78]. Інші науковці також вказують на безпосередній зв'язок правовідносин щодо виконання бюджету за видатками (видаткових бюджетних правовідносин) та використання бюджетних коштів [21, с. 31], і крім того доводять, що видатки слід розглядати як сукупність фінансових правовідносин і фінансово-правових інститутів з приводу створення, розподілу та використання публічних коштів загальнодержавного та місцевого рівнів на відповідний звітний бюджетний період для реалізації загальнодержавних цілей та поточних програм і планів [22, с. 99].

Разом з тим існує й твердження про те, що для формулювання правових категорій відносин щодо виконання бюджету за видатками застосування терміну «використання» деякою мірою видається невдалим, оскільки використання включає господарські операції, що має наслідком розширення кола бюджетних відносин включенням до них частини господарських

відносин. Тому у визначенні поняття бюджетних правовідносин в частині виконання бюджету має йтися виключно про зарахування, розподіл та перерахування бюджетних коштів [20, с. 38]. На нашу думку така позиція не може бути підтримана, зважаючи на проведений вище аналіз законодавства, в якому засадничі правові категорії бюджетного права як обов'язкову складову включають використання бюджетних коштів, а також на те, що виключення відносин використання зі сфери бюджетно-правових зумовить неможливість їх охорони за допомогою фінансово-правових інструментів, передусім, за допомогою бюджетного контролю, що своє чергою призведе до неконтрольованого масового нецільового та незаконного використання публічних фінансових ресурсів.

Відповідно до п. 13 ч. 1 ст. 2 БК України видатки бюджету це – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. На науково-дослідному рівні видатки бюджетну розглядають як правові відносини. При цьому К.О. Токарева відзначає, що вони опосередковують рух грошових коштів, акумульованих у бюджетах відповідних рівнів згідно із законом (рішенням) про бюджет на відповідний рік та спрямованих на здійснення завдань і функцій, які покладені на органи державної влади та місцевого самоврядування відповідно до положень бюджетного законодавства [23, с. 9–10], а Є.С. Овсянніков констатує, що ці відносини виникають з приводу здійснення програм і заходів, передбачених законом (рішенням) про бюджет на відповідний рік, на виконання державою та територіальними громадами своїх функцій, для здійснення чого відбувається рух грошових коштів з єдиного казначейського рахунку до розпорядників й одержувачів бюджетних коштів, що характеризується кількісними, строковими і цільовими параметрами, порушення яких тягне за собою настання визначеної законом відповідальності [24, с. 205].

Змістовні характеристики цих відносин розкриваються через операції (стадії) виконання бюджету за видатками, якими відповідно до ч. 1 ст. 46 БК України є:

- 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;
- 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів;
- 3) взяття бюджетних зобов'язань;
- 4) отримання товарів, робіт і послуг;
- 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм.

Аналіз цих операцій (стадій) дозволяє виокремити дві групи відносин у структурі видаткових правовідносин – відносини щодо отримання повноважень на використання коштів бюджетів та відносини щодо безпосереднього використання бюджетних коштів. У наукових дослідженнях ці групи відносин ще розглядають як правовідносини щодо фінансування з бюджету і правовідносини з фактичного використання коштів бюджету. У першому випадку суб'єкт правовідносин наділяється правом отримати та здійснити обов'язок, який наданий йому вищим органом влади за розподілом видатків бюджету на відповідний рік. У другому ж випадку суб'єкт наділяється правом власне реалізовувати ці обов'язки [22, с. 98].

Крім того, існує думка про недоцільність поділу видаткових відносин, оскільки мова йде про одні й ті самі бюджетні правовідносини, що пов'язані з наданням повноважень та витрачанням бюджетних коштів. Тобто, як зазначає Є. С. Овсянніков, важливість єдності правовідносин при здійсненні бюджетних видатків полягає в тому, що при штучному відриві надання права на бюджетні кошти від їх подальшого витрачання відбувається ускладнення процесу контролю за цільовим та ефективним витрачанням грошових коштів бюджетів. У разі відокремлення правовідносин з отримання прав на бюджетні кошти і правовідносин з їх витрачання можуть створюватися підстави для ухилення від відповідальності тих одержувачів бюджетних

асигнувань, що допустили їх нецільове використання, оскільки підстава надання коштів та мета їх витрачання належать до різних правовідносин [24, с. 39-40]. Погоджуючись із важливістю єдності видаткових правовідносин, вважаємо за доцільне не підтримати думку щодо неможливості поділу цих відносин. Єдність досягається правовим регулюванням нормами бюджетного законодавства (за єдиними принципами та спрямованістю) як відносин щодо фінансування з бюджету, так і відносин з фактичного використанням бюджетних коштів. Поділ ж здійснюється для можливості ефективнішого правового врегулювання відповідних відносин, виокремлення суттєвих рис і відмінностей цих відносин та забезпечення їх правової охорони не лише за допомогою норм фінансового права, але й інших галузей права. Під час притягнення до юридичної відповідальності аналізуються й відносини щодо отримання повноважень на використання коштів бюджетів (чи були встановлені бюджетні асигнування конкретним розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету, чи був затверджений кошторис і його зміст тощо), проте важчі покарання призначають за порушення функціонування відносин щодо використання бюджетних коштів, зважаючи на більшу суспільну небезпеку порушення саме останнього виду правовідносин.

Також підлягає сумніву обґрунтованість твердження, що видатки бюджету становлять собою цілу групу бюджетних правовідносин із отримання повноважень щодо використання коштів бюджетів, їх реалізації та постійного контролю за цими процесами [24, с. 40]. На нашу думку контрольні відносини не слід включати у структуру видаткових правовідносин. Хоча й бюджетний контроль притаманний будь-якій стадії бюджетного процесу (ч. 2 ст. 19 БК України), однак, зважаючи на правовий статус суб'єктів, вимоги незалежності контрольної діяльності та спрямованості бюджетного контролю не на виконання бюджету шляхом здійснення бюджетних програм та заходів, а на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, а також на запобігання

порушенням бюджетного законодавства, бюджетно-контрольні відносини слід розглядати як окремий вид відносин, відмінний від відносин, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання (ст. 1 БК України).

Таким чином, відносини щодо використання бюджетних коштів складають окремий вид правовідносин у структурі видаткових бюджетних відносин, передумовою їх виникнення є відносини щодо фінансування з бюджету, а необхідною умовою належного функціонування – бюджетний контроль.

Відносини щодо використання бюджетних коштів передбачають такі дії (операції):

- взяття розпорядниками та одержувачами бюджетних зобов'язань;
- отримання товарів, робіт і послуг;
- здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- використання товарів, робіт і послуг для виконання завдань бюджетних програм.

Зміст бюджетного зобов'язання полягає у розміщенні замовлення, укладенні договору, придбанні товару, послуги чи здійсненні інших аналогічних операцій, згідно з якими необхідно здійснити платежі за рахунок бюджетних коштів. Основні вимоги щодо взяття бюджетних зобов'язань визначені у статті 48 БК України. Так, розпорядники бюджетних коштів, за загальним правилом, беруть бюджетні зобов'язання тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами. При цьому враховується необхідність виконання: бюджетних зобов'язань минулих років; довгострокових зобов'язань за енергосервісом, узятих на облік органами Державної казначейської служби України; середньострокових зобов'язань за типовими договорами на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації – після їх погодження з Генеральним державним замовником Національної програми інформатизації. У частинах 3 та 4 цієї статті

визначено й правові наслідки взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет). У цих випадках розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім витрат, що здійснюються щодо виплати субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам з бюджету, на що згідно із законами України мають право відповідні категорії громадян) і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються.

Операції щодо взяття бюджетних зобов'язань передбачають здійснення Державною казначейською службою України реєстрації та обліку відповідних зобов'язань. Відповідно до ч. 5 статті 48 БК України під час цих дій здійснюється перевірка відповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми, що доводить наявність нормативно-встановленого механізму попереднього та поточного контролю за метою використання бюджетних коштів.

Отримання товарів, робіт і послуг вважається одним з етапів виконання бюджетного зобов'язання. Укладений правочин передбачає його виконання шляхом надання учаснику бюджетного процесу товарів, виконання певних робіт чи надання послуг. При цьому необхідно враховувати загальні вимоги щодо такого виконання – воно повинно бути здійснено належними сторонами (боржник зобов'язаний виконати свій обов'язок, а кредитор – прийняти виконання особисто, якщо інше не встановлено договором або законом, не впливає із суті зобов'язання чи звичаїв ділового обороту), у встановлені строки (якщо у зобов'язанні встановлений строк його виконання, то воно підлягає виконанню у цей строк. Якщо ж строк

виконання боржником обов'язку не встановлений або визначений моментом пред'явлення вимоги, кредитор має право вимагати його виконання у будь-який час. Боржник повинен виконати такий обов'язок у семиденний строк від дня пред'явлення вимоги, якщо інше не передбачено законодавством чи договором [25]), у належному місці та інші.

Здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань передбачає сукупність дій розпорядника бюджетних коштів та Державної казначейської служби України. Відповідно до статті 49 БК України розпорядник бюджетних коштів після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органу Державної казначейської служби України. Отримавши таке доручення казначейство здійснює перерахування коштів відповідному контрагенту учасника бюджетного процесу. При цьому здійснення платежу можливе у разі:

- 1) наявності відповідного бюджетного зобов'язання для платежу у бухгалтерському обліку виконання бюджету;
- 2) наявності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми;
- 3) наявності у розпорядників бюджетних коштів відповідних бюджетних асигнувань [2].

Завершальною дією (операцією) у структурі відносин щодо використання бюджетних коштів є безпосереднє використання товарів, робіт і послуг для виконання завдань бюджетних програм. Важливо, що саме на цьому етапі відбувається задоволення публічного інтересу за рахунок використання корисних властивостей придбаних за бюджетні кошти товарів, робіт, послуг і саме на цьому етапі можна цілісно охопити та зіставити між собою заплановану мету бюджетної програми та її фактичний результат, визначивши тим самим ефективність здійснення бюджетних видатків та витрачання коштів бюджетів [24, с. 82]. Тобто саме результат цієї операції є

визначальним для оцінки ефективності конкретних відносин щодо використання бюджетних коштів.

Таким чином, відносини щодо використання бюджетних коштів є видом видаткових відносин, зміст яких складає взяття і виконання учасниками бюджетного процесу бюджетних зобов'язань з метою використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм чи досягнення інших цілей, передбаченими плановими бюджетними документами.

Система правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів ґрунтується, передусім, на принципі цільового використання цих коштів. Відповідно до п. 8 ч. 1 ст. 7 БК України змістом принципу цільового використання бюджетних коштів є положення по те, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями. При цьому і бюджетні призначення, і бюджетні асигнування на законодавчому рівні визначені як повноваження відповідного учасника бюджетного процесу, що мають кількісні, часові і цільові обмеження. Різняться ці категорії суб'єктами та змістом повноважень. Бюджетні призначення як повноваження використовувати бюджетні кошти та надавати бюджетні асигнування передбачаються БК України, законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет головному розпоряднику (установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Національне антикорупційне бюро України, Конституційний Суд України, Верховний Суд, Вища рада правосуддя та інші органи, визначені законодавством). А бюджетні асигнування як повноваження на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів надаються відповідно до розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів розпорядникам бюджетних коштів.

Стаття 119 БК України визначає, що нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають не лише

бюджетним призначенням та (або) бюджетним асигнуванням, але й напрямом використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів. В умовах застосування програмно-цільового методу в управлінні і державним, і більшістю місцевих бюджетів відповідність використання коштів напрямом, передбаченим в цих документах стає одним із основних критеріїв визначення дотримання учасником бюджетного процесу принципу цільового використання бюджетних коштів. Бюджетна програма як сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій реалізується за допомогою паспорта бюджетної програми. Цей документ визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

Окремі бюджетні програми передбачають здійснення заходів, що потребують нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів. У цьому випадку Кабінетом Міністрів України (або за його рішенням головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням з Міністерством фінансів України) затверджується порядок використання бюджетних коштів. У цьому документі визначаються: цілі та напрями використання бюджетних коштів; відповідальний виконавець бюджетної програми, підстави і критерії залучення одержувачів бюджетних коштів до виконання бюджетної програми; завдання головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів), що забезпечують виконання бюджетної програми, з визначенням порядку звітування про її виконання (у тому числі щодо результативних показників) та заходів впливу у разі її невиконання;

конкурсні вимоги до інвестиційних проектів, включаючи порядок та критерії їх відбору, а також критерії та умови визначення виконавців таких проектів; критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, а також визначення обсягу такої підтримки; умови та критерії конкурсного відбору позичальників та проектів (програм), на реалізацію яких надаються кредити з бюджету; умови надання кредитів з бюджету та їх повернення, включаючи положення щодо здійснення контролю за їх поверненням; положення щодо необхідності перерахування коштів за бюджетними програмами, які передбачають надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам; шляхи погашення бюджетної заборгованості у разі її наявності; вимоги щодо необхідності відображення у первинному та бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, у тому числі отриманих (створених) в результаті проведення централізованих заходів; у разі потреби порядок, терміни та підстави, а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями у розрізі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів, а також положення щодо здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків (ч. 7 ст. 20 БК України). Порядок використання бюджетних коштів може містити й інші положення щодо особливостей бюджетної програми (наприклад, Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті на реалізацію проекту «Вища освіта України» [26] містить положення про те, що надання бюджетних коштів може бути зупинено або кошти анульовані у разі, коли Європейський інвестиційний банк або Північна екологічна фінансова корпорація здійснять такі заходи відповідно до фінансових угод або відповідні суми буде достроково погашено відповідно до фінансових угод).

Ґрунтуючись на нормативних приписах, правозастосовні суб'єкти (передусім органи бюджетного контролю і суди) кваліфікують певні дії конкретних учасників бюджетного процесу як цільове або нецільове використання бюджетних коштів. Якщо використання коштів не відповідає бюджетним призначенням, то у більшості випадків кваліфікація діяння здійснюється безпомилково, труднощі виникають у випадку не відповідності бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів розпорядникам бюджетних коштів) або ж паспорту бюджетної програми (порядку використання бюджетних коштів). На підставі листа Головного контрольно-ревізійного управління України від 21 липня 2009 року № 26-18/17 «Про поняття «Нецільове використання бюджетних коштів» [27] та листа Міністерства фінансів України від 15 червня 2009 року № 31-09030-07-5/15920 «Про надання роз'яснення щодо поняття «нецільове використання бюджетних коштів» [28] склалася практика щодо розширеного тлумачення органами державного фінансового контролю поняття «нецільове використання бюджетних коштів». У цих листах вказується, що головним (ледь не єдиним) критерієм нецільового використання бюджетних коштів уповноважені особи органів державного контролю безпідставно вважають здійснення видатків за невідповідними кодами економічної класифікації видатків (далі – КЕКВ), які визначаються для бюджетних установ кошторисом і планом асигнувань та для одержувачів бюджетних коштів – планом використання бюджетних коштів. Зазначене призводить до уникнення учасниками бюджетного процесу від відповідальності за використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням. Думка щодо використання КЕКВ як основного критерію базується на тому, що видатки здійснено в рамках виділених асигнувань і відповідно до КЕКВ кошторису, при цьому упускається те, що вони здійснені з порушенням норм законодавства. Таке незаконне використання бюджетних коштів фактично відволікає їх від виконання бюджетної програми (завдання, договору), на яку вони виділялися. Відтак, повною мірою не досягається її

ефективність та результативність. Саме тому ця частина незаконних видатків за своєю сутністю одночасно є нецільовим використанням бюджетних коштів.

Як висновок Головне контрольно-ревізійне управління України констатує, що усі видатки, на здійснення яких не надано повноважень кошторисом, які здійснені понад визначений кошторисом обсяг або здійснення яких не пов'язане з виконанням бюджетною установою своїх функцій чи досягненням цілей одержувачем бюджетних коштів, необхідно трактувати як «нецільове використання бюджетних коштів», про що зазначати в актах ревізій, і застосовувати до порушників весь спектр встановлених законодавством заходів (фінансового і адміністративного характеру) [27].

Хоча й розширене тлумачення органами державного фінансового контролю поняття «нецільове використання бюджетних коштів» сприяє збільшенню осіб, притягнутих до юридичної відповідальності, воно не повною мірою відповідає законодавчим приписам, що різними суб'єктами по-різному трактуються. Особливо це помітно в умовах застосування програмно-цільового методу використання.

Правозастосовна практика останніх років базується не на трактуванні нецільового використання коштів, запропонованого органами державного фінансового контролю, а на його тлумаченні органами Державної казначейської служби України. У листі від 26 березня 2015 року № 14-04/26-5630 «Щодо використання КЕКВ» Державна казначейська служба України роз'яснила, що здійснення видатків за відповідним кодом економічної класифікації не може бути ціллю, що встановлюється бюджетним призначенням або бюджетними асигнуваннями, і відповідно здійснення видатків за кодом економічної класифікації, що не в повній мірі відповідає економічній сутності платежу, однак відповідає цілям, визначеним у паспорті бюджетної програми, не можна кваліфікувати як нецільове використання бюджетних коштів [29]. Таку точку зору підтримав, наприклад, Шостий

апеляційний адміністративний суд у справі № 826/12881/17 (постанова від 24 жовтня 2018 року). Позовні вимоги Головного управління Державної служби з надзвичайних ситуацій України у м. Києві до Північного офісу Державної аудиторської служби України обґрунтовані тим, що контролюючим органом зроблено помилкові висновки стосовно використання бюджетних коштів не у відповідності до кодів економічної класифікації видатків (нецільове використання), яке полягає у тому, що за рахунок коштів загального фонду, виділених за КЕКВ 2112 «Грошове забезпечення військовослужбовців», проведені касові та фактичні видатки по оплаті праці осіб вільного найму, заробітна плата яких повинна нараховуватись та виплачуватись за рахунок коштів виділених за КЕКВ 2111 «Заробітна плата». Суд відзначив, що заробітна плата виплачувалась вільнонайманим особам за строковими трудовими договорами, які тимчасово виконували обов'язки та заміщували посади, що комплектуються жінками з числа військовослужбовців, на період їх відпусток у зв'язку з вагітністю та пологами та для догляду за дитиною. Оцінка правомірності взяття вільнонайманих осіб на відповідні посади обґрунтована тим, що взяття атестованих осіб передбачає укладення контракту на певний строк, що є неможливим, в зв'язку з тим, що посади є тимчасово вільними з огляду на відпустки осіб, які обіймають такі посади за контрактом. Видатки за кодом КЕКВ 2112 «Грошове забезпечення військовослужбовців» передбачено з урахуванням таких працівників, відповідно виплата заробітної плати за рахунок відповідних видатків не є порушенням бюджетного законодавства [30].

У наукових дослідженнях також підтримується ця позиція, при цьому наводяться аргументи, що бюджетна класифікація не застосовується з метою підготовки висновків щодо цільового (або нецільового) використання бюджетних коштів. Тому неточності у виборі КЕКВ не можна вважати підставою для визнання таких дій фактом нецільового використання коштів [31, с. 162].

Таким чином, відповідно до принципу цільового використання бюджетні кошти повинні бути використані на цілі, визначені бюджетними призначеннями, бюджетними асигнуваннями, паспортом бюджетної програми чи порядком використання бюджетних коштів. Використання коштів за невідповідними кодами економічної класифікації видатків може свідчити про можливе порушення цього принципу, однак не може вважатися єдиною достатньою підставою для кваліфікації діяння як нецільове використання. Зокрема, необхідно враховувати, що в умовах застосування програмно-цільового методу не буде вважатися використанням коштів не за цільовим призначенням здійснення видатків за кодом економічної класифікації, що не в повній мірі відповідає економічній сутності платежу, однак відповідає цілям, визначеним у паспорті бюджетної програми чи в порядку використання бюджетних коштів.

Широке застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі зумовлює необхідність перегляду усталених об'єктів правової охорони. Якщо до цього часу за допомогою правових норм здійснювалася охорона відносин щодо, передусім, цільового використання бюджетних коштів, то у сучасних умовах актуалізується питання правової охорони ефективності використання таких коштів. У БК України на питаннях ефективності використання бюджетних коштів наголошується, насамперед, під час регулювання відносин щодо бюджетного контролю та реалізації бюджетних програм. При цьому імперативні норми встановлюють як рівнозначні обов'язки і цільового, і ефективного використання бюджетних коштів.

Так, відповідно до п. 7 ч. 5 ст. 22 БК України головний розпорядник здійснює управління бюджетними коштами, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове їх використання, а згідно ч. 4 ст. 20 БК України відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм. Контроль за

дотриманням бюджетного законодавства забезпечує досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень (ч. 1 ст. 26 БК України).

Деталізовано на законодавчому рівні положення щодо ефективності використання бюджетних коштів у нормах ст. 20 БК України «Застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі». На всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень здійснюють оцінку ефективності бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів.

Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Результативні показники бюджетної програми включають кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми. Такі показники мають підтверджуватися офіційною державною статистичною, фінансовою та іншою звітністю, даними бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Що ж до правової охорони ефективності використання бюджетних коштів за допомогою забороняючих норм, то, на відміну від охорони цільового використання коштів (за нецільове використання бюджетних коштів передбачено і фінансово-правову, і кримінальну, і адміністративну відповідальність) системно вона не запроваджена. Лише у ч. 6 ст. 20 БК України вказується на певні наслідки неефективного використання коштів, що за своїм змістом не можуть сприйматися як заходи юридичної

відповідальності. Так, результати оцінки ефективності бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм.

Інших норм в БК України, у тому числі й у главі 18 «Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства», які б забезпечували правову охорону ефективного використання бюджетних коштів не передбачено.

Таким чином, на сучасному етапі розвитку бюджетної системи України, що характеризується широким застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на державному та місцевому рівнях, доцільно переглянути систему правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, імплементувавши до неї норми щодо охорони ефективного використання коштів за допомогою застосування заходів державного примусу [32, с. 179]. Такі заходи на початковому етапі врегулювання охорони ефективності використання бюджетних коштів можуть мати характер як фінансово-правових, так і адміністративних. При цьому основна спрямованість їх застосування повинна бути не каральна, а превентивна.

Таким чином, правовими відносинами щодо використання бюджетних коштів слід вважати засновані на нормах права і принципах цільового та ефективного використання видаткові відносини щодо взяття і виконання учасниками бюджетного процесу бюджетних зобов'язань з метою використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм чи досягнення інших цілей, передбаченими плановими бюджетними документами.

1.2. Механізм правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів

Система правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів є органічною частиною систем вищого рівня – правової охорони бюджетних відносин та правової охорони фінансової системи держави. Як відзначає Е.С. Дмитренко, механізм правової охорони фінансової системи України є невід’ємною її складовою, яка забезпечує виконання юридичними і фізичними особами фінансових обов’язків перед державою, органами місцевого самоврядування та дотримання суб’єктами фінансових правовідносин приписів законодавства, включаючи систему різних засобів (в тому числі й заходи публічного примусу) [33, с. 49]. О.Д. Головенко також не піддає сумніву той факт, що фінансово-правові норми (окрім того, що вони виступають загальнообов’язковими нормативними приписами, є формально визначеними й утворюють у своїй сукупності систему) мають бути забезпечені у своєму виконанні державною системою правоохорони. Тобто, як правова категорія, публічні фінанси потребують і правової охорони. При цьому сфера публічних фінансів вимагає правової охорони не лише тому, що держава постійно потребує коштів для фінансування своїх функцій. Сама по собі сфера фінансових відносин є вкрай складною в процесі правореалізації [34, с. 26-27].

Правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів доцільно розглядати у контексті теорії поділу правового регулювання на два типи – зобов’язального та охоронного. У загальному розумінні зобов’язальне правове регулювання передбачає упорядкування і розвиток суспільних відносин у відповідних сферах і галузях, а охоронне – їх захист від небажаних впливів різноманітних факторів і негативних проявів. Виокремлення охоронного типу правового регулювання пов’язане з розвитком правової системи, правових норм і принципів, що визначають

межі та підстави юридичної відповідальності, способи її реалізації та окремі етапи останньої, особливості встановлення юридичних фактів, склади злочинних дій, деліктних актів тощо. Головною відмінністю охоронного регулювання від власне регулятивного (зобов'язального) є те, що охоронне регулювання здійснюється із застосуванням примусу незалежно від того, має чи не має місця правопорушення. Порушення права або значна його ймовірність зумовлює таку правову роль винуватої особи, яка не може бути розкрита лише через поняття «обов'язок підкорятися вимогам закону». Обов'язок особи відповідати за правопорушення, за створення юридичної ймовірності останнього, обов'язок відшкодувати шкоду, погодитися з обмеженням правового статусу, виконати правову роль правопорушника, деліктогенної особи може бути реалізований як примусове відношення незважаючи на готовність суб'єкта виконати таку правову роль добровільно [35, с. 339].

Охоронне правове регулювання, у тому числі й відносин щодо використання бюджетних коштів, здійснюється у межах реалізації правоохоронної функції держави. Ця функція характеризується цілеспрямованою діяльністю держави, змістом якої стає владне розв'язання суперечностей між законними та незаконними інтересами, що зводиться до заперечення правопорушень і утвердження правопорядку в суспільстві [36, с. 18–19]. В.С. Ковальський, характеризуючи охоронну функцію права як цілеспрямовану систему, наголошує на її змістовних характеристиках.

По-перше, охоронна функція є безпосередньо і опосередковано обумовленою (детермінованою) умовами суспільного життя, політичною ситуацією в державі, зміна яких ретранслюється у меті та ефективності її реалізації.

По-друге, інструментальні та інституціональні складові охоронної функції спрямовані на досягнення оптимальних суспільних пріоритетів, захист правових цінностей, які визначають конкретні напрями та завдання її реалізації.

По-третє, склад та ознаки охоронної функції є продуктом цілеспрямованої діяльності публічних інституцій, які мають матеріальні та процесуальні (процедурні) складові.

По-четверте, вивчення якісних ознак охоронної функції можливе лише в контексті її соціальної цінності, при розкритті глибоких закономірностей і зв'язків між галузями, правовими інститутами, правовими нормами.

По-п'яте, встановлення кількісних ознак охоронної функції можливе за наявності відповідної методики вивчення юридичних подій, фактів, що є основою для експертної оцінки [35, с. 161].

Беручи до уваги ці характеристики охоронної функції права, доцільним видається досліджувати правову охорону використання бюджетних коштів за допомогою методу аналізу елементів механізму такої правової охорони, що відображають її комплексний підхід у правовому забезпеченні цілеспрямованої діяльності публічних інституцій, її зміни умов суспільного життя та суспільних пріоритетів.

Правове регулювання (у тому числі й охоронного типу) здійснюється через систему засобів, що в юридичній літературі прийнято називати його механізмом, спеціальною конструкцією, здатною переводити приписи законодавця у відповідну поведінку суб'єктів правовідносин [37, с. 90]. Механізмом правового регулювання вважають сукупність правових засобів, узяті в єдності, за допомогою яких держава здійснює правовий вплив на конкретні суспільні відносини з метою їх упорядкування та розвитку [38, с. 261].

В юриспруденції механізм правового регулювання привертав увагу дослідників достатньо давно. Ще С.С. Алексєєв виділив такі основні елементи механізму правового регулювання: а) правові норми; б) правові відносини; в) акти реалізації суб'єктивних прав та обов'язків. Ці елементи були виокремлені на підставі стадії механізму правового регулювання: 1) формування і дія правових норм; 2) виникнення прав та обов'язків (правовідносин); в) реалізація прав та обов'язків. Додатковою

(факультативною) стадією механізму правового регулювання науковець вважав стадію застосування права [39, с.34]. У сучасних дослідженнях до елементів механізму правового регулювання відносять: принципи права, норми права, нормативно-правові акти, юридичні факти, акти тлумачення норм права, акти застосування норм права, законність, правову свідомість, правову культуру, правомірну поведінку, протиправну поведінку, юридичну відповідальність тощо [38, с. 262-263]. Їх поділяють на: 1) ті, що діють на відповідних стадіях регулювання – норми права; нормативно-правові акти; юридичні факти; правовідносини; акти безпосередньої реалізації суб'єктивних юридичних прав і обов'язків; 2) ті, що діють протягом усього регулювання – суб'єкти, що здійснюють правове регулювання чи правову діяльність; правова законність, правосвідомість, правова культура; 3) ті, що мають факультативний характер – інтерпретаційно-правові акти, акти застосування норм права [40, с. 498]. При цьому серед них як основні виокремлюють норми права, правовідносини та акти безпосередньої реалізації прав і обов'язків [38, с. 262-263].

Ці ж основні елементи характеризують й правове регулювання охоронного типу (правову охорону відносин). Що ж до правової охорони бюджетних відносин, то у дослідженнях представників фінансово-правової науки елементам цього механізму належної уваги приділено не було. У наукових працях вказується лише на окремі змістовні характеристики механізму правової охорони (регулювання) бюджетних відносин. Так, Л. Т. Черпіцька, розглядаючи охоронну функцію фінансового права у частині бюджетної системи та бюджетного процесу, відзначає, що вона полягає серед іншого й у механізмі охоронного регулювання, який включає акти застосування бюджетного права, уповноважених суб'єктів бюджетних відносин [41, с. 10]. Е.С. Дмитренко вважає, що механізм правової охорони фінансової системи включає заходи публічного примусу за порушення фінансового законодавства у формі обмежень особистого, організаційного або майнового характеру, що застосовуються спеціально уповноваженими

органами для дотримання належної поведінки у сфері публічної фінансової діяльності та попередження і припинення правопорушень, а у разі їх вчинення – покарання правопорушників [33, с. 52]. Тобто ці автори акцентують увагу лише на актах застосування права, упускаючи інші елементи. На нашу думку, доцільно механізм правової охорони бюджетних відносин, у тому числі й відносин щодо використання бюджетних коштів, розглядати за допомогою сукупності основних елементів механізму правового охоронного регулювання – норми права, правовідносини, акти безпосередньої реалізації прав та обов'язків. Крім того, правове охоронне регулювання у сучасних умовах неможливе без актів застосування норм права шляхом застосування заходів державного примусу.

У роботах з теорії держави та права наголошують, що завдання норми права в механізмі правового регулювання полягає в тому, щоб: визначити загальне коло людей, на які вона поширює свою дію; встановити зміст суспільних відносин (зміст поведінки суб'єкта), а також об'єкти правовідносин; визначити обставини, в яких особа повинна керуватися цим правилом поведінки; розкрити саме правило поведінки вказівкою на права і обов'язки учасників відносин, що регулюються, характер їх зв'язку між собою, а також державно-примусові заході, що застосовуються до осіб у разі невиконання ними юридичних обов'язків. При цьому норма права набуває зовнішнього вираження в нормативно-правовому акті, який забезпечує її дієвість [38, с. 262].

Норми права як елементи механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів містяться у законах та підзаконних нормативно-правових актах. У Конституції України як основному законі держави міститься сукупність норм, що визначають основи правової охорони бюджетних правовідносин та відносин щодо використання бюджетних коштів як їх частини. Стаття 95 Конституції України передбачає, що бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і

територіальними громадами. Виключно законом про Державний бюджет України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків. Регулярні звіти про доходи і видатки Державного бюджету України мають бути оприлюднені. П. 4 ст. 85 Конституції до повноважень Верховної Ради України відносить затвердження Державного бюджету України та внесення змін до нього, контроль за виконанням Державного бюджету України, прийняття рішення щодо звіту про його виконання, п. 6 ст. 116 зобов'язує Кабінет Міністрів України розробити проект закону про Державний бюджет України і забезпечити виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, а також подати Верховній Раді України звіт про його виконання; п. 4 ст. 119 покладає обов'язок на місцеві державні адміністрації на відповідній території забезпечити підготовку та виконання відповідних обласних і районних бюджетів тощо. Щодо правової охорони відносин з використання бюджетних коштів важливою також є норма стаття 98 Конституції, відповідно до якої контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата.

Очевидно, що найбільшу кількість законодавчих норм, що забезпечують правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів, містить Бюджетний кодекс України, оскільки саме цим кодексом регулюються відносини, що виникають у процесі виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства (ст. 1 БК України). Норми Бюджетного кодексу розкривають поняття «бюджетні кошти» (ст. 2), «видатки бюджету» (ст. 2), «принцип цільового використання бюджетних коштів» (ст. 7), «порядок використання бюджетних коштів» (ст. 20), а також встановлюють вимоги до використання бюджетних коштів шляхом регламентації стадій виконання бюджету за видатками та кредитуванням (ст. 46-51). Окремо слід акцентувати увагу на

нормах, розміщених у розділі V «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства» БК України. Вони визначають повноваження органів бюджетного контролю у сфері використання бюджетних коштів, види порушень бюджетного законодавства, а також основні процесуальні аспекти застосування заходів впливу за порушення порядку використання бюджетних коштів.

До механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів належать й норми окремих законів України. Наприклад, стаття 19 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» від 14 листопада 2019 року [1] передбачає, що залишки коштів за медичною субвенцією на 1 квітня 2020 року можуть використовуватися на оновлення матеріально-технічної бази, комп'ютеризацію та інформатизацію комунальних закладів охорони здоров'я, які є надавачами медичних послуг (крім первинної медичної допомоги) за програмою медичних гарантій. Норми Закону України «Про відкритість використання публічних коштів» від 11 лютого 2015 року [13] визначають умови та порядок забезпечення доступу до інформації про використання публічних коштів розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів, порядок адміністрування Єдиного веб-порталу використання публічних коштів, а також зміст інформації про використання публічних коштів, що підлягає оприлюдненню, та строки її оприлюднення. Приписи Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 року [15] наділяють орган державного фінансового контролю повноваженнями здійснювати державний фінансовий контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів.

Законодавчі норми, що забезпечують правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів містяться не лише у фінансово-правових законах. Адміністративно-правові та кримінально-правові норми також відіграють важливу роль в механізмі правової охорони цих відносин. Стаття 164-12 КУпАП [42] передбачає адміністративну відповідальність за:

порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів тощо. Стаття 210 Кримінального кодексу України [43] встановлює кримінальну відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням.

Деталізують реалізацію механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів норми підзаконних правових актів. Наприклад, в наказі Міністерства фінансів України від 5 серпня 2011 року № 996 року «Про затвердження форм вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми Інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції» [44] визначено форми та зміст відповідних документів. У Постанові Кабінету Міністрів України від 17 березня 2011 року № 255 «Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів» [45] визначено процесуальні підстави та дії контролюючих органів і Державної казначейської служби України під час застосування зменшення бюджетних асигнувань у разі нецільового використання бюджетних коштів.

Правовідносини в механізмі правового регулювання виконують такі функції: визначають конкретне коло осіб, на яких поширюється дія норм права в певний момент; закріплюють конкретну поведінку, якої повинні або можуть дотримуватися особи; слугують умовою для можливого приведення в дію спеціальних юридичних засобів (прокуратурою, судом, поліцією) з метою забезпечення суб'єктивних прав, обов'язків, відповідальності. Тобто правовідносини в механізмі правового регулювання – це засіб «переведення»

загальних правил норм права у площину суб'єктивних прав і обов'язків для певних суб'єктів [38, с. 263].

Механізм правової охорони використання бюджетних коштів передбачає сукупність правовідносин, що виникають на підставі відповідних норм. У перших дослідженнях охоронних правовідносин акцентувалося на тому, що такі відносини виникають у випадку порушення правової норми, а їх зміст полягає у притягненні особи до юридичної відповідальності. Тобто відбувалося ототожнення охоронних правовідносин та відносин щодо застосування заходів юридичної відповідальності. У сучасних умовах такі відносини визнаються лише одним із видів охоронних правовідносин, хоча й достатньо важливим. Щодо правової охорони бюджетних коштів, то відносини щодо застосування заходів юридичної відповідальності виникають на підставі вчинення кримінального, адміністративного, дисциплінарного чи цивільного правопорушення, або ж фінансово-правового порушення бюджетного законодавства. У кожному випадку правові та фактичні підстави, суб'єкти і процедура правозастосування різні, однак факт протиправного посягання на відносини щодо використання бюджетних коштів та спрямованість на притягнення фізичних чи юридичних осіб до відповідальності дозволяє об'єднати їх в один вид – відносини щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів.

У сучасних умовах трактування охоронних відносин як таких, що виникають на підставі фактів вчинення протиправних дій [46, с. 77] і є результатом скоєння правопорушення [47, с. 30] є дещо спрощеним. Ці відносини включають в себе й діяльність правоохоронних органів, органів бюджетного контролю та інших суб'єктів щодо профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів. Тобто охоронні відносини виникають ще до вчинення протиправного діяння, а підставою їх виникнення є презумпції, тобто юридичні передбачення про можливість суспільно шкідливої поведінки певних суб'єктів [33, с. 50].

У наукових дослідженнях неодноразово вказувалося на профілактичну складову діяльності суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства. Так, Ю.С. Назар та І.М. Проць вважають, що діяльність Державної казначейської служби як учасника бюджетно-деліктних відносин спрямована не на застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, а на недопущення, профілактику таких порушень [48, с. 44]; О.П. Гетманець відзначає, що одним із важливих завдань контролю є попередження бюджетних правопорушень, виправлення помилок в бюджетному процесі і відшкодування збитків [49, с. 206]; Р.О. Яцкін розглядає бюджетний контроль не лише як захід попередження порушень бюджетного законодавства України, але й як засіб виявлення цих порушень [50, с. 56]. Зазначене повною мірою стосується й участі органів бюджетного контролю у відносинах щодо охорони використання бюджетних коштів, що дозволяє до правовідносин як елементу механізму правової охорони використання бюджетних коштів віднести відносини щодо профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів.

Як вірно відзначив Р.О. Яцкін за допомогою здійснення бюджетного контролю виникають й відносини щодо виявлення бюджетних деліктів [50, с. 58]. Органи бюджетного контролю не лише виявляють порушення бюджетного законодавства (як правило під час проведення фінансово-контрольних заходів – ревізій, інспекцій, фінансового аудиту тощо), але й їх припиняють. Так, за результатами проведених заходів державного фінансового контролю органами Держаудитслужби протягом січня-листопада 2019 року у 32 випадках призупинено бюджетні асигнування, а у 371 – зупинено операції з бюджетними коштами [51]. Органами Державної казначейської служби у січні – вересні 2019 року за оперативними даними попереджено 17 061 порушення бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 11 236,7 млн. грн., у тому числі у процесі взяття або

реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань надано 16 093, а при прийнятті до виконання платіжних доручень – 968 попереджень. Крім цього, в процесі подання кошторисів та інших документів, що застосовуються при виконанні бюджету, у разі недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, подання фінансової і бюджетної звітностей та інших випадках порушення бюджетного законодавства по державному та місцевих бюджетах надано 7 949 попереджень на суму 18 315,2 млн. гривень [52].

Крім органів бюджетного контролю повноваженнями виявляти та припиняти порушення бюджетного законодавства, зокрема нецільове використання бюджетних коштів, наділені правоохоронні органи. Така їх діяльність здійснюється як за допомогою адміністративно-процесуальних (кримінально-процесуальних) дій, так і за допомогою оперативно-розшукових заходів.

Для відносин щодо виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів хоча й необхідною ознакою є вчинення правопорушення, однак можливість їх виникнення до вчинення делікту (відповідно до ст. 6 Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» для проведення оперативно-розшукових заходів достатньою підставою є отримання інформації щодо готування до скоєння злочину [53]) та завершення після припинення протиправної діяльності дозволяє їх виділити в окремий вид охоронних правовідносин як елемента механізму правової охорони використання бюджетних коштів.

Ще одним видом правовідносин у структурі цього механізму слід вважати відносини щодо судового розгляду спорів, що виникають з відносин щодо використання бюджетних коштів. Оскільки охоронна функція права діє у межах різних юрисдикцій, і кожна з них, включаючи суди, органи прокуратури, правоохоронні органи, юрисдикцію інших державних органів, пов'язана з правом на безпеку, на правовий порядок, як і на захист прав приватними особами [35, с. 100], то обґрунтованим є віднесення до сфери правової охорони бюджетних відносин питань про «роль і компетенцію

судових органів, що залучаються до розгляду суперечок в процесі бюджетної системи і бюджетного процесу» [41, с. 59-60]. Застосування органами бюджетного контролю чи іншими уповноваженими суб'єктами заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, у тому числі за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань тощо, відповідно до ст. 124 БК України та Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України) може бути оскаржене до адміністративного суду. Відносинам, що виникають з моменту оскарження рішення правозастосовного органу до вирішення спору судом також притаманні ознаки відносин щодо правової охорони використання бюджетних коштів.

Таким чином, до правовідносин як елемента механізму правової охорони використання бюджетних коштів слід віднести правовідносини щодо:

- застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів;
- профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів;
- виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів;
- судового розгляду спорів, що виникають під час використання бюджетних коштів.

Зміст актів безпосередньої реалізації прав і обов'язків як елемент механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів полягає у фактичній поведінці учасників бюджетного процесу, спрямованої, передусім на утримання від заборонених дій. Тобто на відміну від зобов'язального правового регулювання, в якому переважає активний результат реалізації – вчинення дій, що дозволяються (взяття бюджетних зобов'язань, розроблення проектів порядків використання коштів державного бюджету тощо), в охоронному переважає пасивний результат – розпорядники

та одержувачі бюджетних коштів повинні утриматися від нецільового та неефективного використання цих коштів. У цьому випадку має місце додержання норм права. Застосування ж правових норм як особлива форма їх реалізації полягає в цілеспрямованій і чітко регламентованій діяльності держави в особі уповноважених державних органів (в окремих випадках і органів місцевого самоврядування) щодо здійснення заходів державно-владного характеру та прийняття державно-владних рішень, спрямованих на реалізацію норм права [54, с. 162].

У дослідженнях теоретиків права відзначається, що стадія застосування норм права виникає у разі, якщо:

а) правозастосовна діяльність виступає забезпечувальним чинником реалізації юридичних прав і обов'язків учасниками правовідносин;

б) вступ у правовідносини чинився на основі правозастосовного акта, поза волею та бажанням учасників;

в) є необхідність застосування санкції правової норми, покладання юридичної відповідальності (механізм державного примусу) [40, с. 342].

У відносинах правової охорони використання бюджетних коштів застосування норм права виникає в усіх цих випадках, але найбільш поширеними підставами правозастосування є притягнення фізичних чи юридичних осіб до відповідальності. Такі відносини виникають на підставі актів правозастосування – правових актів-документів, виданих компетентними органами (або посадовими особами), що формально закріплюють їх рішення щодо конкретної юридичної справи [54, с. 168].

Зміст та форма актів правозастосування залежить від галузевої приналежності норм, що за допомогою яких здійснюється правова охорона відносин щодо використання бюджетних коштів. Так, якщо відбулося нецільове використання бюджетних коштів у великих розмірах (у тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян), то особу притягують до кримінальної відповідальності на підставі ст. 210 «Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету

чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням» Кримінального кодексу України шляхом ухвалення вироку за наслідками кримінального провадження, якщо ж таке використання відбулося в менших розмірах, то на особу накладають адміністративне стягнення на підставі ст. 164-12 «Порушення бюджетного законодавства» КУпАП шляхом винесення постанови у справі про адміністративне правопорушення.

Більшість форм правозастосовних актів органів бюджетного контролю передбачені в нормативно-правових актах, що регулюють застосування окремих заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Зокрема, Порядком призупинення бюджетних асигнувань [55] та Порядком зупинення операцій з бюджетними коштами [56] у випадку порушення бюджетного законодавства, у тому числі й нецільового використання бюджетних коштів, уповноваженими суб'єктами приймається правозастосовний акт у формі розпорядження.

Якщо застосовується зменшення бюджетних асигнувань, то формою правозастосовного акту є рішення, яке головному розпоряднику коштів державного бюджету приймає Міністр фінансів, головному розпоряднику коштів місцевого бюджету – керівник місцевого фінансового органу, розпоряднику бюджетних коштів нижчого рівня – головний розпорядник коштів відповідного бюджету [45]. Також у формі рішення (Міністра фінансів) застосовується безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів за здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету [57].

Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету застосовується за нецільове використання субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів. У цьому випадку орган бюджетного контролю оформляє рішення у вигляді вимоги до розпорядника бюджетних коштів про повернення до відповідного бюджету використаної ним не за цільовим призначенням суми субвенції або вимогу до одержувача

бюджетних коштів про повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в сумі, що використана ним не за цільовим призначенням [58]. Зміст та форму цих вимог визначено окремим нормативно-правовим актом – наказом Міністерства фінансів України від 5 серпня 2011 року № 996 року «Про затвердження форм вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми Інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції» [44].

Найменш врегульована на нормативно-правовому рівні форма попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, хоча цей захід впливу застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства (п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України). Бюджетний кодекс України передбачає, що не лише у всіх випадках виявлення порушень застосовується попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, але й усіма учасниками бюджетного процесу, уповноваженими БК України на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства (ч. 1 ст. 118 БК України).

Ці законодавчі норми актуалізують питання нормативно-правового закріплення єдиної для усіх органів бюджетного контролю форми та змісту попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. У сучасних умовах форма і зміст попередження певною мірою урегульована для органів Державної казначейської служби України. У Методичних рекомендація щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (затвержені наказом Державної казначейської служби України від 29 грудня 2012 року № 394) [59] вказується, що попередження складається у довільній письмовій формі і в ньому зазначаються:

- а) суть порушення бюджетного законодавства;

б) посилання на норми нормативно-правових актів, які порушено та є підставою для складання попередження;

в) термін усунення порушення бюджетного законодавства;

г) назва, номер, дата та сума документа, який повертається без виконання;

г) код програмної класифікації видатків та кредитування державного або місцевих бюджетів (код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу у разі якщо програмно-цільовий метод не застосовується – код тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів);

д) номер реєстраційного/спеціального реєстраційного рахунка [59].

Ці пункти можуть слугувати основою для визначення змісту попередження як правозастосовного акту в новому нормативно-правовому акті, який регулюватиме на підзаконному рівні застосування цього заходу впливу за порушення бюджетного законодавства. У ньому доцільним є визначити форму попередження (а не зазначити, що попередження складається у довільній письмовій формі), порядок його складання, реєстрації та направлення учасникам бюджетно-деліктного провадження. Важливим є визначення й інших особливостей застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, які буде проаналізовано у підрозділі 2.1 «Застосування заходів фінансово-правової відповідальності за правопорушення, які посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів» дисертації.

Таким чином, механізмом правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів слід вважати сукупність правових засобів, за допомогою яких держава здійснює правовий вплив на відносини щодо використання бюджетних коштів з метою профілактики, виявлення і

припинення протиправного використання бюджетних коштів, притягнення винних осіб до юридичної відповідальності та вирішення публічно-правових спорів у цій сфері.

Елементами механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів є: норми права (законодавчі та підзаконні), правовідносини (щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів; профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів; виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів; судового розгляду спорів, що виникають під час використання бюджетних коштів), акти безпосередньої реалізації прав і обов'язків та акти правозастосування.

1.3. Суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів

Механізм правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів передбачає серед інших елементів сукупність правовідносин та акти застосування права. Обов'язковим учасником таких правовідносин є суб'єкти, наділені повноваження правотворення або (та) правозастосування, тобто суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. Як відзначається у наукових дослідженнях, інститути реалізації охоронної функції права є досить різними як за державними завданнями та обсягом компетенції, так і за місцем в інформаційно-правовому, інституціональному просторі [35, с. 346]. При цьому визначення ролі й значення суб'єктів правової охорони публічних фінансів, має надзвичайно важливе значення для забезпечення й розвитку як національної економіки, так і суспільного життя країни в цілому [34, с. 28].

До суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів слід віднести суб'єктів правотворчості (Верховна Рада України, Президент України, органи місцевого самоврядування, органи виконавчої влади), органи бюджетного контролю, правоохоронні органи та суди. Верховна Рада України, Президент України та інші суб'єкти правотворчості здійснюють правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів шляхом закріплення у нормативно-правових актах норм, що визначають підстави, принципи, порядок, форми та інші умови використання бюджетних коштів, а також відповідальність за недотримання регулятивних приписів у цих відносинах. Зокрема, Верховна Рада України реалізовує повноваження правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів шляхом:

1) внесення змін до тих норм Конституції України, що визначають основні засади використання бюджетних коштів;

2) прийняття та внесення змін до законодавчих актів, що регулюють ці відносини (Бюджетний кодекс України, Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», статті 210 і 211 КК України, стаття 164-12 КУпАП та інші);

3) здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства у процесі: розгляду Бюджетної декларації; розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України; внесення змін до закону про Державний бюджет України (ст. 109 БК України).

Крім того, Верховна Рада України є органом бюджетного контролю, який здійснює заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти головних розпорядників коштів державного бюджету про використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм), а також розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (ст. 109 БК України).

До інших органів, наділеними повноваженнями з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, норми глави 17 БК України

відносять: комітет Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункову палату, Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи, Казначейство України (органи Державної казначейської служби України), органи державного фінансового контролю (органи Державної аудиторської служби України), Верховну Раду і Раду міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві ради та їх виконавчі органи, місцеві державні адміністрації. Крім того головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу розпорядників та одержувачів, здійснюють контроль щодо відповідних учасників бюджетного процесу [60, с. 246].

У дисертаційних дослідженнях пропонують розглядати широкий та вузький перелік органів спеціальної фінансової компетенції, що безпосередньо задіяні у процесі правової охорони відносин у сфері бюджетної системи та бюджетного процесу, забезпечуючи проведення бюджетного контролю [41, с. 79]. Л.Т. Черпіцька відзначає, що у широкому переліку таких органів можна назвати Рахункову палату, Міністерство фінансів України, Державну казначейську службу України, Державну фінансову інспекцію України (Державну аудиторську службу України), а «якщо говорити про забезпечення правової охорони, у процесі якої органи фінансового контролю виявляють порушення бюджетного законодавства та застосовують заходи впливу, найбільш вагому роль у цьому відіграють Державна казначейська служба України, Рахункова палата та Державна фінансова інспекція України» [41, с. 79-80] (Державна аудиторська служба України). Підтримуючи думку щодо ролі цих суб'єктів, необхідно відзначити те, що Міністерство фінансів України та відповідні місцеві фінансові органи також наділені правозастосовними повноваженнями. Зокрема, відповідно до п. 4 та п. 6 Положення про Міністерство фінансів України [61] за порушення бюджетного законодавства Міністерство застосовує такі заходи впливу:

– призупинення у межах повноважень здійснення бюджетних асигнувань у випадках, передбачених законом;

– зупинення в установленому законодавством порядку здійснення операцій з бюджетними коштами в разі виявлення порушення бюджетного законодавства. Рішення про застосування таких заходів впливу приймає Міністр фінансів;

– прийняття рішення щодо безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету.

Перші два заходи впливу можуть бути застосовані Міністерством фінансів за нецільове використання бюджетних коштів, а підставою безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету є здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету. Тобто Міністерство фінансів є безпосереднім суб'єктом охорони відносини щодо використання бюджетних коштів.

Крім того, цей центральний орган виконавчої влади як суб'єкт правотворчості активно приймає участь у правовому забезпеченні такої охорони. Зокрема, наказами Міністерства фінансів України затверджено: Порядок призупинення бюджетних асигнувань (наказ від 15 травня 2002 року № 319) [56]; Порядок складання та передачі за належністю довідки про порушення бюджетного законодавства та її форми (наказ від 31 березня 2004 року № 238) [62], Порядок складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства та форми Протоколу про порушення бюджетного законодавства (наказ від 15 листопада 2010 року № 1370 [63]), форми вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції (наказ від 5 серпня 2011 року № 996 [44]) та інші.

Серед органів бюджетного контролю за потенційними можливостями здійснення незалежного контролю за використанням бюджетних коштів найвагомішу роль відіграє Рахункова палата. Відповідно до статті 110 БК України до повноважень Рахункової палати належить здійснення контролю за використанням коштів Державного бюджету України, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих

бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету, а також за використанням коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності. Її правовий статус закріплено у статті 98 Конституції України та у Законі України «Про Рахункову палату» від 2 липня 2015 року [14]. Рахункова палата здійснює контрольні функції від імені Верховної Ради України, що зумовлює відповідну підзвітність і необхідність інформування Верховної ради про результати роботи. Як і в БК України, в нормах Закону України «Про Рахункову палату» наголошується на функції Рахункової палати здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів, а також за надходженням коштів до Державного бюджету України. Важливість діяльності Рахункової палати що контролю за використанням бюджетних коштів підтверджується й тенденцією збільшення її повноважень у цій сфері. Так, змінами до Бюджетного кодексу України 22 листопада 2018 року було розширено повноваження Рахункової палати зі здійснення фінансового аудиту та аудиту ефективності щодо використання коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню [64].

Рахункова палата України як суб'єкт контролю за додержанням законодавства про використання бюджетних коштів здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо: проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Офісу Генерального прокурора та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання

коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету; управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти; надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету; використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків; здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету; виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету; управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; використання коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню; інших операцій, пов'язаних із використанням бюджетних коштів [14].

Об'єктами контролю Рахункової палати є державні органи, органи місцевого самоврядування, інші бюджетні установи, у тому числі закордонні дипломатичні установи України, суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Національний банк України та інші фінансові установи. Позитивним кроком нової редакції Закону України «Про Рахункову палату» є визначення основних контрольних повноважень цього суб'єкта щодо одержувачів бюджетних коштів. Так, стаття 14 Закону України «Про Рахункову палату» передбачає, що Рахункова палата здійснює

стосовно суб'єктів господарювання, громадських чи інших організацій, які є одержувачами коштів державного бюджету, заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо: використання ними коштів державного бюджету (включаючи кошти, надані у вигляді трансфертів і кредитів з бюджету); достовірності здійснення ними розрахунків для отримання коштів державного бюджету.

Таким чином, як під час фінансового аудиту, так і під час аудиту ефективності представниками Рахункової палати України виявляються порушення бюджетного законодавства та фіксуються у звітах. Рахункова палата за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) регулярно інформує Верховну Раду України, Президента України про результати здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), включаючи факти порушень бюджетного законодавства.

У статті 35 Закону України «Про Рахункову палату» передбачено, що звіт за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю має містити висновки за критеріями: правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Пропозиції повинні бути орієнтованими на вжиття конкретних заходів і адресованими організаціям та посадовцям, що відповідають за здійснення відповідних заходів і уповноважені на це; практичними, тобто такими, що можуть бути здійснені в розумний термін і враховують правові й інші обмеження; направлені на усунення основних причин існування виявленого недоліку або порушення; сформульовані так, щоб можна було перевірити їх виконання; економічно ефективними, тобто витрати, пов'язані з їх виконанням, не повинні перевищувати одержуваної вигоди; позитивними за тональністю та змістом; чіткими, стислими і простими за формою [14].

У разі виявлення фактів привласнення грошей і матеріальних цінностей, нецільового використання державних коштів і майна, порушень фінансової дисципліни, інших зловживань щодо державних матеріальних цінностей, які мають ознаки кримінального або адміністративного правопорушення, Рахункова палата інформує про них відповідні правоохоронні органи [65].

Статистичні дані свідчать як про активну діяльність підрозділів Рахункової палати щодо виявлення порушень порядку використання бюджетних коштів, так і щодо взаємодії з правоохоронними органами. Під час проведення аудиторами Рахункової палати заходів державного зовнішнього фінансового контролю у 2018 році виявлено, відповідно до статей 116 і 119 Бюджетного кодексу України, порушень і недоліків на загальну суму 17 млрд. 40, 3 млн. грн., у тому числі порушення бюджетного законодавства (нецільове використання коштів, порушення при плануванні тощо – 5 млрд. 794, 7 млн. грн., а неефективне управління коштами та їх неефективне використання – 4 млрд. 410, 9 млн. грн. Рішення про повідомлення правоохоронних органів щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень прийнято Рахунковою палатою за результатами 20 заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Крім того, під час проведення трьох контрольних заходів повідомлення про виявлення ознак кримінального правопорушення здійснювалося самостійно членами Рахункової палати. За цими повідомленнями розпочато 21 кримінальне провадження, у чотирьох випадках матеріали, надіслані Рахунковою палатою, долучено до вже розпочатих кримінальних проваджень. Щодо виявлених ознак адміністративних правопорушень у 2018 році Рахунковою палатою для розгляду та прийняття рішення до відповідних місцевих судів надіслано 34 протоколи про адміністративні правопорушення [64].

Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику

у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів. До повноважень Державної казначейської служби України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства відповідно до норм БК України належить здійснення контролю за: 1) веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, крім випадків, передбачених законодавством, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності; 2) бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету; 3) відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету; 4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); 5) відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням. А загалом метою фінансового контролю органів Державної казначейської служби є зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства і недопущення спрямування бюджетних коштів не за призначенням [66, с. 114].

Завдання Державної казначейської служби України, в тому числі під час здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, визначені Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України» від 15 квітня 2015 р. № 215 [67]. Державна казначейська служба України та її територіальні органи при веденні бухгалтерського обліку виконання бюджетів за доходами повинні забезпечити облік надходжень відповідно до закону України про Державний бюджет України на відповідний рік у розрізі кодів класифікації доходів бюджету. Органи казначейської служби на основі інформації фіскальних органів про перелік платежів, які справляються на певних територіях щорічно на початок бюджетного року, відкривають рахунки для зарахування надходжень до бюджетів [68].

У ході виконання державного бюджету за видатками Державною казначейською службою України здійснюється контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету. При цьому беруться до уваги нормативні конструкції визначені Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимогам до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. №228 [69].

Відповідно до п.п. 4, 6 Положення про Державну казначейську службу України казначейство відповідно до покладених на нього завдань та в установленому законодавством порядку застосовує або здійснює заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. Для виконання цього завдання органи Державної казначейської служби мають право надавати попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також складати протоколи про порушення бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, на підставі яких зупиняти в межах повноважень, передбачених законом, операції з бюджетними коштами, а також ініціювати призупинення бюджетних асигнувань; порушувати питання щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні бюджетного законодавства згідно із законом.

Позитивним моментом нормативно-правового регулювання діяльності Державної казначейської служби України як суб'єкта правозастосування у сфері протидії бюджетним правопорушенням є забезпеченість такої діяльності підзаконним нормами. Методичні рекомендації щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (затвержені наказом Державної казначейської служби України від 29 грудня 2012 року № 394) [59] визначають перелік підстав, які стосуються саме органів казначейства, та умови винесення попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного

законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами та інших заходів бюджетно-правової відповідальності.

Використовуючи такі повноваження та чіткі вказівки щодо підстав притягнення до фінансово-правової відповідальності, органи Державної казначейської служби України виступають активними учасниками процесу застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. У січні – грудні 2019 року органами Державної казначейської служби України оформлено 2279 протоколів про порушення бюджетного законодавства та складено 2231 розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, з них: при виконанні державного бюджету – 573 протоколи та 538 розпоряджень; при виконанні місцевих бюджетів – 1706 протоколів та 1693 розпоряджень. Станом на 01.01.2020 року за результатами застосованих заходів впливу розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів усунуто 1975 порушень бюджетного законодавства на загальну суму 1415,4 млн. гривень [70].

Протягом цього ж періоду попереджено 24 702 порушення бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 19 700,7 млн. грн. Крім цього, в процесі подання кошторисів та інших документів, що застосовуються при виконанні бюджету, у разі недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, подання фінансової і бюджетної звітностей та інших випадках порушення бюджетного законодавства по державному та місцевих бюджетах надано 11 022 попередження на суму 27 517,2 млн. гривень [71].

Відповідно до БК України до повноважень органів Державної аудиторської служби України як суб'єкта правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів належить здійснення контролю за: 1) цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудита); 2) цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик),

одержаних під державні (місцеві) гарантії; 3) достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників; 4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); 5) відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов'язань за енергосервісом затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу; 6) веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету.

Положення про Державну аудиторську службу України від 3 лютого 2016 року [72] деталізує її завдання та повноваження щодо притягнення до відповідальності за порушення, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів. Так, Держаудитслужба України як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, має завданням здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів.

Відповідно до пп. 8 та пп. 9 п. 4 Положення про Державну аудиторську службу України Держаудитслужба:

1) вживає в межах повноважень, передбачених законом, заходів до усунення виявлених недоліків та запобігання їм у подальшому (проводить аналіз стану дотримання фінансової та бюджетної дисципліни, виявляє причини та умови, що призвели до недоліків і порушень, готує рекомендації

та пропозиції щодо їх усунення і запобігання їм у подальшому; подає зазначені рекомендації та пропозиції Кабінету Міністрів України, міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади, іншим державним органам, органам місцевого самоврядування та керівникам підконтрольних установ; здійснює контроль за станом врахування і впровадження поданих рекомендацій та пропозицій);

2) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб (вимагає від керівників та інших осіб підприємств, установ та організацій, що контролюються, усунення виявлених порушень законодавства; здійснює контроль за виконанням таких вимог; звертається до суду в інтересах держави у разі незабезпечення виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів; застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає адміністративні стягнення на осіб, винних у порушенні законодавства; передає в установленому порядку правоохоронним органам матеріали за результатами державного фінансового контролю у разі встановлення порушень законодавства, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних діянь) [72].

На окремі заходи впливу за порушення бюджетного законодавства вказано серед переліку прав Держаудитслужби. Так, у пп. 18 п. 6 Положення про Державну аудиторську службу України визначено повноваження призупиняти бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу в разі виявлення порушень законодавства [72]. Доцільно було б вказати й інші заходи впливу, зокрема повноваження застосовувати попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з

вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Це сприяло б ефективнішому закріпленню на підзаконному нормативно-правовому рівні механізмів застосування окремими органами бюджетного контролю заходів фінансово-правової відповідальності за порушення порядку використання бюджетних коштів.

Окремо слід наголосити на повноваженні Держаудитслужби складати протоколи про адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства», оскільки це є однією з підстав вважати цього суб'єкта таким, що наділений правоохоронними функціями [73, с. 230]. Кожна із шести частин цієї статті містить склади адміністративних правопорушень, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів.

Адміністративно-юрисдикційні повноваження уповноважених осіб Держаудитслужби (посадові особи як центрального апарату цього суб'єкта бюджетного контролю, так і територіальних органів Держаудитслужби) охоплюють дії щодо виявлення адміністративного правопорушення, складання протоколу про його вчинення, збирання та оформлення доказів і направлення цих документів до судів.

Надані повноваження органи Держаудитслужби реалізують шляхом проведення контрольних заходів та реагування на виявлені порушення. Так, упродовж січня – грудня 2019 року органами Держаудитслужби проведено понад 10,7 тис. заходів державного фінансового контролю на підприємствах, в установах та організаціях різних форм власності. При цьому у звітних документах відзначається, що і надалі залишається досить розповсюдженою негативна практика використання державних ресурсів з недотриманням вимог законодавства [74].

Сума виявлених втрат ресурсів у середньому на один перевірений об'єкт контролю за 2019 рік становить майже 1,2 млн. гривень. Загалом за результатами ревізій та перевірок виявлено втрат фінансових і матеріальних ресурсів на понад 1,7 млрд. гривень. Зокрема, внаслідок неправомірних дій

окремих керівників, реалізації товарів, робіт та послуг за заниженими цінами, безоплатного надання в оренду природних і матеріальних ресурсів тощо бюджетами усіх рівнів, бюджетними установами та організаціями, підприємствами втрачена можливість отримати належні їм доходи на суму понад 409,7 млн. грн., у тому числі бюджетами різних рівнів – близько 215,9 млн. гривень. На майже 1,3 тис. підприємств, в установах і організаціях встановлено понад 1,3 млрд. грн. незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат та недостач матеріальних і фінансових ресурсів, у тому числі більш як 736,8 млн. грн. – за операціями з бюджетними коштами.

Задля спонукання об'єктів контролю до виконання вимог щодо відшкодування виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів органами Держаудитслужби пред'явлено до суду в інтересах держави 50 позовів на суму понад 44,1 млн. грн. Крім того, ініційовано 304 цивільні позови перед органами прокуратури, об'єктом контролю або його органом управління, іншим державним органом. Протягом 2019 року органами Держаудитслужби подано 583 висновки та пропозиції щодо застосування фінансових санкцій. Загалом минулого року за результатами заходів державного фінансового контролю у 32 випадках призупинено бюджетні асигнування, у 398 – зупинено операції з бюджетними коштами та 47 розпорядникам зменшено бюджетні призначення/асигнування на суму майже 8,0 млн. гривень.

Для належного реагування на факти порушень до правоохоронних органів у 2019 році передано 753 ревізійні матеріали. За результатами розгляду матеріалів заходів державного фінансового контролю протягом звітного року розпочато 399 досудових розслідувань. Крім того, долучено до кримінальних проваджень 278 матеріалів заходів державного фінансового контролю [74].

Діяльність правоохоронних органів у сфері бюджетних правовідносин, а особливо відносин щодо використання бюджетних коштів, має не менш важливе значення для забезпечення ефективного функціонування системи

публічних фінансів, ніж діяльність органів бюджетного контролю. Хоча як вірно відзначає Ілюшик О.М. відсутність чіткого законодавчого визначення поняття та системи правоохоронних органів України [75, с. 140], не сприяє підвищенню ефективності їх роботи, у тому числі й у бюджетній сфері, але саме правоохоронні органи попереджають, виявляють, припиняють та розслідують кримінальні правопорушення, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів (ст.ст. 210 та 211 КК України). Наділені правоохоронні органи повноваження й щодо попередження у взаємодії з органами бюджетного контролю адміністративно-караних порушень бюджетного законодавства, однак основні функції вони виконують за допомогою оперативно-розшукової та слідчої діяльності. Крім того, актуальність дослідження системи підрозділів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, зумовлюється й процесами реформування у сфері забезпечення економічної безпеки держави.

Стаття 5 Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» [53] передбачає, що оперативно-розшукова діяльність здійснюється оперативними підрозділами Національної поліції, Державного бюро розслідувань (далі – ДБР), Служби безпеки України (далі – СБУ), Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, управління державної охорони, органів доходів і зборів, органів і установ виконання покарань та слідчих ізоляторів Державної кримінально-виконавчої служби України, розвідувального органу Міністерства оборони України, Національного антикорупційного бюро України (далі – НАБУ). З них повноваженнями у сфері правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів наділені підрозділи Національної поліції, НАБУ, Державного бюро розслідувань, СБУ та органів доходів і зборів.

Оперативними поліцейськими підрозділами на законодавчому рівні визнано підрозділи спеціальної та кримінальної поліції, серед яких найбільшими повноваження у сфері боротьби з порушеннями бюджетного

законодавства донедавна був наділений Департамент захисту економіки. Положенням про Департамент захисту економіки, що було затверджене наказом Національної поліції України № 81 від 7 листопада 2015 року [76] передбачався перелік функцій підрозділів захисту економіки, до якого входять не лише загальні функції, які спрямовані на попередження та розкриття правопорушень в економічній сфері як цілісному утворенні, складовою частиною якого є бюджетні відносини, але й спеціалізовані функції щодо протидії бюджетним деліктам. Так, у п. 6 ч. 1 розділу 3 Положення про Департамент захисту економіки було передбачено, що департамент відповідно до покладених на нього завдань уживає заходи щодо захисту бюджетних коштів від злочинних посягань, забезпечення правомірності застосування процедур закупівлі товарів, робіт і послуг та цільового використання бюджетних коштів. Матеріали оперативно-розшукової діяльності підрозділів Департаменту захисту економіки достатньо часто ставали підставою для розслідування слідчими підрозділами Національної поліції кримінальних проваджень, відкритих за статтями 210 чи 211 КК України. Однак, у зв'язку з можливим створенням Бюро фінансових розслідувань, постановою Кабінету Міністрів України від 2 вересня 2019 року № 841 «Про ліквідацію територіального органу Національної поліції» [77] Департамент захисту економіки ліквідовано. Національну поліцію зобов'язано забезпечити здійснення функцій і повноважень Департаменту захисту економіки, що ліквідується. Поки що на нормативно-правовому рівні ці функції у повному обсязі не передано жодному підрозділу поліції, однак ведеться робота щодо створення нових структур та реорганізації існуючих з метою перерозподілу функцій оперативної роботи у сфері боротьби з економічними правопорушеннями, у тому числі й з бюджетними деліктами.

Якщо злочин, що посягають на бюджетні правовідносини, вчинено Президентом України, повноваження якого припинено, народним депутатом України, Прем'єр-міністром України, членом Кабінету Міністрів України, першим заступником та заступником міністра, державним службовцем,

посада якого належить до категорії «А»; посадовою особою місцевого самоврядування, посаду якої віднесено до першої та другої категорій посад; суддею, особою вищого начальницького складу державної кримінально-виконавчої служби, органів та підрозділів цивільного захисту, вищого складу Національної поліції, керівником суб'єкта великого підприємництва, у статутному капіталі якого частка державної або комунальної власності перевищує 50 відсотків або ж розмір предмета злочину або завданої ним шкоди в п'ятсот і більше разів перевищує розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленої законом на час вчинення злочину, або іншими посадовими особами чи за певних умов, перелік яких визначено у ст. 216 Кримінального процесуального кодексу України, то він підслідний Національному антикорупційному бюро України. Відповідно й оперативно-розшукові заходи здійснюються детективами та оперативно-технічними підрозділами НАБУ, про зазначено у статті 5 Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» та статті 10 Закону України «Про Національне антикорупційне бюро України» [78]. У цій сфері працівникам НАБУ для виконання покладених на них обов'язків надається право: 1) заводити оперативно-розшукові справи на підставі постанови, що затверджується начальником відповідного підрозділу НАБУ, та здійснювати на підставах і в порядку, установлених законом, гласні та негласні оперативно-розшукові заходи; 2) за рішенням Директора Національного бюро, погодженим з прокурором, витребувати від інших правоохоронних органів оперативно-розшукові справи та кримінальні провадження, що стосуються кримінальних правопорушень, віднесених законом до підслідності НАБУ, та інших кримінальних правопорушень, які не відносяться до його підслідності, але можуть бути використані з метою попередження, виявлення, припинення та розкриття кримінальних правопорушень, віднесених законом до його підслідності.

До підслідності Державного бюро розслідувань віднесено розслідування злочинів вчинених службовими особами Національного

антикорупційного бюро України, заступником Генерального прокурора – керівником Спеціалізованої антикорупційної прокуратури або іншими прокурорами Спеціалізованої антикорупційної прокуратури, крім випадків, коли досудове розслідування цих злочинів віднесено до підслідності детективів підрозділу внутрішнього контролю Національного антикорупційного бюро України. Тобто нецільове використання бюджетних коштів, вчинене, наприклад, керівником територіального управління НАБУ розслідуватиме слідчий ДБР, а оперативно-розшукові заходи мав би здійснюватиме працівник оперативного підрозділу бюро. Однак, існує неузгодженість норм законів «Про оперативно-розшукову діяльність» [53] та «Про Державне бюро розслідувань»[79]. У статті 5 Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» передбачено, що оперативно-розшукову діяльність Державного бюро розслідувань здійснюють підрозділи внутрішньої безпеки і забезпечення особистої безпеки. Стаття 7 Закону України «Про Державне бюро розслідувань» вказує, що ДБР та його уповноважені посадові особи з метою виконання покладених на них завдань здійснюють на підставах і в порядку, встановлених законом, гласні та негласні оперативно-розшукові, слідчі та негласні слідчі дії з метою запобігання, виявлення, припинення, розкриття і розслідування злочинів, віднесених до підслідності Державного бюро розслідувань. Тобто мова йде про проведення оперативно-розшукових заходів щодо усіх злочинів, підслідних ДБР, у тому числі й ті, що не стосуються діяльності працівників ДБР. Очевидно, що такі заходи повинні здійснювати оперативно-розшукові підрозділи (управління та відділи супроводження оперативними підрозділами досудових розслідувань, управління та відділи оперативних розробок та інші), а не підрозділи внутрішньої безпеки і забезпечення особистої безпеки. Також законодавчою прогалиною є відсутність у Законі України «Про Державне бюро розслідувань» норм, що регулювали б питання грошового забезпечення (заробітної плати) для оперативних працівників, що обумовлює те, що наразі конкурси по посади оперативних працівників не

оголошено [80]. Спробу виправити ситуацію було здійснено за допомогою внесення змін до законів «Про оперативно-розшукову діяльність» та «Про Державне бюро розслідувань», відповідно до яких не лише закріплюється термін «оперуповноважений ДБР», але й до підрозділів, яким надано право здійснювати оперативно-розшукові заходи віднесено оперативні та оперативно-технічні підрозділи ДБР [81]).

Ще одним суб'єктом оперативно-розшукової діяльності у сфері протидії нецільовому використанню бюджетних коштів у сучасних умовах вважається Служба безпеки України, завданням якої є попередження, виявлення, припинення та розкриття злочинів проти миру і безпеки людства, тероризму, корупції та організованої злочинної діяльності у сфері управління і економіки та інших протиправних дій, які безпосередньо створюють загрозу життєво важливим інтересам України (ст. 2 Закону України «Про Службу безпеки України» [82]. Підрозділи контррозвідувального захисту інтересів держави в сфері економічної безпеки і боротьби з корупцією та організованою злочинністю реалізують заходи щодо протидії привласненню бюджетних коштів, про що неодноразово відзначалося в інформаційних повідомленнях [83]. Однак, як відзначено у Концепції розвитку сектору безпеки і оборони України [84] метою реформування Служби безпеки України є її трансформація на спеціальну службу, здатну ефективно захищати державний суверенітет, конституційний лад і територіальну цілісність України, яка зосереджуватиметься на вирішенні ряду завдань, серед яких відсутнє завдання протидії корупційним економічним деліктам, у тому числі й у бюджетній сфері. У Звіті СБУ «Безпека держави – безпека народу: принципи та пріоритети української спецслужби» також вказується, що СБУ позбавлятиметься невластивих для сучасної європейської спецслужби функцій, передусім функції боротьби з корупційними правопорушеннями [85].

Оперативно-розшукова діяльність, що має значення для правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, здійснюється

також оперативними підрозділами органів доходів і зборів. Такими суб'єктами на даний момент є підрозділи податкової міліції, одним із завдань яких є запобігання кримінальним та іншим правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення (стаття 348 Податкового кодексу України). Упродовж 2017-2019 років ведеться дискусія щодо законності діяльності податкової міліції, яка «вже більше року існує поза законом» [86], але незважаючи, що «її правовий статус не визначений продовжує функціонувати» [87]. Можливість здійснення оперативно-розшукової діяльності податковою міліцією ґрунтується не лише на нормах Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність», але й на нормах розділу II Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (п. 134 розділу I передбачено виключення розділ XVIII² «Податкова міліція» Податкового кодексу України), відповідно до якого виключення розділу XVIII² Податкового кодексу України здійснюється з дня набрання чинності законом, який визначає правові основи організації та діяльності центрального органу виконавчої влади, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та (або) місцевого самоврядування, що віднесені до його підслідності відповідно до Кримінального процесуального кодексу України, та інших осіб, з якими цей орган взаємодіє [88]. Відповідно до законопроекту № 1208-2 від 18.09.2019 таким органом пропонується визнати Бюро фінансових розслідувань [89]. Бюро фінансових розслідувань запропоновано надати статус центрального органу виконавчої влади, що утворюється Кабінетом Міністрів України та здійснює діяльність з метою запобігання, попередження, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, віднесених законом до його підслідності. Серед таких кримінальних правопорушень є й злочини, передбачені ст. 210

та 211 КК України у разі, якщо розслідування таких кримінальних правопорушень не віднесене до підслідності Національного антикорупційного бюро України. Як слушно зауважують В.І. Франчук та І.Я. Петрик після прийняття Закону України «Про Бюро фінансових розслідувань» Бюро фінансових розслідувань набуде статусу суб'єкта протидії нецільовому використанню бюджетних коштів, що підтверджується аналізом його завдань, повноважень та механізмів взаємодії з іншими органами публічної адміністрації [90, с. 145].

Таким чином, у сучасних умовах систему підрозділів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, складають оперативні підрозділи Національної поліції, НАБУ, Державного бюро розслідувань, СБУ та податкової міліції. Створення Бюро фінансових розслідувань зумовить передачу частини повноважень Національної поліції та СБУ до нової правоохоронної структури, а також ліквідацію податкової міліції. У цьому процесі важливим є: використання виваженого, науково обґрунтованого підходу до розподілу повноважень оперативних підрозділів Національної поліції, СБУ та Бюро фінансових розслідувань; забезпечення можливості працівниками Бюро фінансових розслідувань застосовувати апробовані методи оперативної роботи у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства; належне законодавче забезпечення реформування, у тому числі й шляхом внесення змін до Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінального процесуального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення.

Реалізація охоронної функції права у концентрованому вигляді дістає вияв у функціонуванні державних інституцій, що історично склалися не лише як правоохоронна діяльність, але й правосуддя [35, с. 349]. Як слушно відзначає І.О. Личенко, створення ефективної системи органів судової влади, яка готова на високому професійному рівні здійснювати правосуддя, забезпечувати всебічний і повний судовий захист законних інтересів

громадян у сфері власності, чіткого та дієвого законодавства у цій сфері є визначальним завданням правової держави та демократичного суспільства [91, с. 103]. Таке твердження буде справедливим і щодо бюджетної сфери. У наукових дослідженнях відзначається, що кількість спорів у сфері публічної фінансової діяльності постійно зростає. Їх правове розв'язання адміністративними судами, спрямоване на усунення фінансових правопорушень, забезпечує відновлення фінансової дисципліни та забезпечує повернення до бюджетів та публічних фондів коштів фінансових ресурсів у значних обсягах [41, с. 88-89]. Також наголошується на тому, що чинне законодавство закріплює за Державною казначейською службою України повноваження щодо здійснення фінансового контролю, які дозволяють їй забезпечувати правову охорону бюджетних коштів як шляхом попередження скоєння бюджетних правопорушень, так і звернення до суду у зв'язку із порушенням бюджетного законодавства [41, с. 84]. Схожі міркування наводяться й у дослідженнях повноважень Державної аудиторської служби як учасника адміністративного процесу у справах, що виникають із публічно-правових спорів у бюджетній сфері [92; 93; 94]. Усе це актуалізує питання ролі судів у системі правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів.

Адміністративні суди виступають суб'єктами правової охорони цих відносин за допомогою здійснення правосуддя у випадках або звернення до них органів бюджетного контролю, якщо їх повноважень недостатньо, щоб змусити учасника бюджетного процесу усунути порушення бюджетного законодавства, або оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства. Як приклад, органи Державної аудиторської служби звертаються до адміністративного якщо учасником бюджетного процесу не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень бюджетного законодавства (п. 10 ст. 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [15]).

Стаття 124 БК України передбачає, що рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства, у тому числі й порушення підстав та порядку використання бюджетних коштів може бути оскаржено в суді протягом 10 днів з дня його винесення, якщо інше не передбачено законом. У разі визнання судом рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства повністю чи частково незаконним особою, щодо якої воно було винесено, поновлюються обмежені таким рішенням права.

Таким чином, кожен із суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів – суб'єкти правотворчості (Верховна Рада України, Президент України, органи місцевого самоврядування, органи виконавчої влади), органи бюджетного контролю, правоохоронні органи, суди здійснює правову охорону притаманними йому методами та засобами, але усі вони її здійснюють з єдиною метою – забезпечити належний режим функціонування відносин щодо використання бюджетних коштів.

Висновки до розділу 1

Беручи за основу нормативно-правові конструкції, елементом яких є поняття «використання бюджетних коштів» та операції (стадії) виконання бюджету за видатками, слід відзначити, що відносини щодо використання бюджетних коштів передбачають взяття розпорядниками та одержувачами бюджетних зобов'язань, отримання товарів, робіт і послуг, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, а також використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. При цьому, відносини щодо використання бюджетних коштів складають окремий вид правовідносин у структурі видаткових бюджетних відносин, передумовою їх виникнення є відносини щодо фінансування з бюджету, а необхідною умовою належного функціонування – бюджетний контроль.

На сучасному етапі розвитку бюджетної системи України доцільно переглянути систему правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, імплементувавши до неї норми щодо охорони ефективного використання коштів за допомогою застосування заходів державного примусу.

Відповідно до принципу цільового використання бюджетні кошти повинні бути використані на цілі, визначені бюджетними призначеннями, бюджетними асигнуваннями, паспортом бюджетної програми чи порядком використання бюджетних коштів. Використання коштів за невідповідними кодами економічної класифікації видатків може свідчити про можливе порушення цього принципу, однак не може вважатися єдиною достатньою підставою для кваліфікації діяння як нецільове використання. Зокрема, необхідно враховувати, що в умовах застосування програмно-цільового методу не буде вважатися використанням коштів не за цільовим призначенням здійснення видатків за кодом економічної класифікації, що не в повній мірі відповідає економічній сутності платежу, однак відповідає цілям, визначеним у паспорті бюджетної програми чи в порядку використання бюджетних коштів.

Механізмом правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів слід вважати сукупність правових засобів, за допомогою яких держава здійснює правовий вплив на відносини щодо використання бюджетних коштів з метою профілактики, виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів, притягнення винних осіб до юридичної відповідальності та вирішення публічно-правових спорів у цій сфері. Елементами механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів є: норми права (законодавчі та підзаконні), правовідносини (щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів; профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів; виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів;

судового розгляду спорів, що виникають під час використання бюджетних коштів), акти безпосередньої реалізації прав і обов'язків та акти правозастосування.

До суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів слід віднести суб'єктів правотворчості (Верховна Рада України, Президент України, органи місцевого самоврядування, органи виконавчої влади), органи бюджетного контролю, правоохоронні органи та суди. Верховна Рада України, Президент України та інші суб'єкти правотворчості здійснюють правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів шляхом закріплення у нормативно-правових актах норм, що визначають підстави, принципи, порядок, форми та інші умови використання бюджетних коштів, а також відповідальність за недотримання регулятивних приписів у цих відносинах.

Систему підрозділів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, складають оперативні підрозділи Національної поліції, НАБУ, Державного бюро розслідувань, СБУ та податкової міліції. Створення Бюро фінансових розслідувань зумовить передачу частини повноважень Національної поліції та СБУ до нової правоохоронної структури, а також ліквідацію податкової міліції. У цьому процесі важливим є: використання виваженого, науково обґрунтованого підходу до розподілу повноважень оперативних підрозділів Національної поліції, СБУ та Бюро фінансових розслідувань; забезпечення можливості працівниками Бюро фінансових розслідувань застосовувати апробовані методи оперативної роботи у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства; належне законодавче забезпечення реформування, у тому числі й шляхом внесення змін до Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінального процесуального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення.

РОЗДІЛ 2. ЗАСТОСУВАННЯ ЗАХОДІВ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ТА АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ З МЕТОЮ ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

2.1. Застосування заходів фінансово-правової відповідальності за правопорушення, які посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів

Відносини щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів як вид правовідносин в механізмі правової охорони використання бюджетних коштів займають одне з ключових місць. Про важливість цих відносин неодноразового відзначалось у наукових дослідженнях як українських авторів [95;96], так і закордонних [97; 98] при цьому акцентувалась увага як на кримінально-правовій [99;100], адміністративній [101; 102], так і на фінансово-правовій відповідальності [103;104; 105; 106; 107].

Останній вид відповідальності за порушення бюджетного законодавства проявляється в обов'язку учасника правових відносин за порушення бюджетного законодавства зазнати примусових заходів впливу організаційного або майнового характеру, застосованих у визначеній фінансово-правовими нормами процесуальній формі [108, с. 151]. Тобто фінансово-правова відповідальність у цій сфері передбачає застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства відповідно до глави 18 БК України. Ст. 116 БК України містить перелік (невичерпний) порушень бюджетного законодавства, частина з яких посягає на відносини щодо використання бюджетних коштів. Найбільш поширеним та небезпечним вважається порушення, передбачене у п. 24 ч. 1 ст. 116 БК України – нецільове використання бюджетних коштів – їх витрачання на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, напрямам використання бюджетних

коштів чи бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

Зважаючи на те, що основним змістом відносин використання бюджетних коштів є дії щодо взяття розпорядниками та одержувачами бюджетних зобов'язань і оплати їх виконання, а також отримання та використання товарів, робіт і послуг для виконання завдань бюджетних програм, до інших порушень бюджетного законодавства, що посягають на ці відносини слід віднести:

- взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України (п. 20 ч. 1 ст. 116 БК України);
- порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань (п. 21 ч. 1 ст. 116 БК України);
- 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 (п. 22 ч. 1 ст. 116 БК України);
- 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 Казначейства України (п. 23 ч. 1 ст. 116 БК України);
- розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БК України (п. 14 ч. 1 ст. 116 БК України);
- порушення вимог БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів (п. 15 ч. 1 ст. 116 БК України);

– надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України (п. 27 ч. 1 ст. 116 БК України).

У статті 116 БК України наведені також порушення бюджетного законодавства, які посягають не на один вид бюджетних відносин. Так, загалом на видаткові відносини (відносини фінансування та відносини використання бюджетних коштів) посягають такі правопорушення:

– порушення вимог БК України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) (п. 25 ч. 1 ст. 116 БК України);

– здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету (п. 28 ч. 1 ст. 116 БК України);

– здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України (п. 29 ч. 1 ст. 116 БК України);

– порушення вимог БК України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету (п. 30 ч. 1 ст. 116 БК України);

– здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України (п. 30 ч. 1 ст. 116 БК України).

Ці порушення починаються під час відносин фінансування з бюджету і у більшості випадків продовжуються під час використання бюджетних коштів. Тому й заходи відповідальності за їх вчинення здійснюють правову охорону як відносин фінансування, так й використання бюджетних коштів.

Стаття 117 БК України передбачає які саме заходи впливу застосовуються за конкретні порушення бюджетного законодавства. За

бюджетні правопорушення, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів застосовують такі заходи впливу – попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів.

Як захід впливу попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства вважається найбільш універсальним, оскільки застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства та усіма учасниками бюджетного процесу, уповноваженими БК України на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

До таких суб'єктів належать органи державної влади та місцевого самоврядування, визначені у статтях 109-115 глави 17 БК України. Так, повноваженнями з контролю за дотриманням бюджетного законодавства наділені Верховна Рада України (ч. 1 ст. 109 БК України), комітет Верховної Ради України з питань бюджету та інші комітети (ч. 2, 3 ст. 109 БК України), Рахункова палата (ст. 110 БК України), Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи (ст. 111 БК України), органи Казначейства України (Державної казначейської служби) (ст. 112 БК України), органи державного фінансового контролю (Державної аудиторської служби) (ст. 113 БК України), Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради (ст. 114 БК України), Рада міністрів Автономної Республіки Крим, виконавчі органи місцевих рад, місцеві державні адміністрації (ст. 115 БК України). Хоча серед цих суб'єктів у главі 17 БК України не зазначено головних розпорядників (розпорядників) бюджетних коштів, однак аналіз законодавства дозволяє підтримати думку І.М. Проць, що контрольними повноваженнями наділені головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу розпорядників та

одержувачів [106, с. 246]. Зокрема до повноважень головного розпорядника належить відповідно до пп. 6-1 та 9 ч. 5 ст. 22 БК України організація та здійснення моніторингу виконання бюджетних програм, здійснення оцінки їх ефективності, здійснення внутрішнього контролю за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів.

Відповідно до практики правозастосування, що склалась у сучасних умовах, серед цих суб'єктів попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, що посягає на відносини використання бюджетних коштів, найбільш інтенсивно застосовують органи Державної аудиторської служби та Державної казначейської служби. Це зумовлено як особливостями правового статусу та законодавчо визначених контрольних повноважень окремих суб'єктів (Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України, місцевих рад, Міністерства фінансів України), так і відсутністю належної правової бази застосування цього заходу впливу.

Останній чинник впливає й на практику розгляду судами спорів про застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, що посягає на відносини використання бюджетних коштів. Відповідно до цієї практики, що базується на приписі п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України – попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства, цей захід впливу застосовується одночасно з іншими заходами – зупинення операцій з бюджетними коштами, зменшення бюджетних асигнувань тощо. Правильність такого трактування відповідної норми Бюджетного кодексу України відзначено як у наукових дослідженнях [107, с. 113; 108, с. 219], так і у судових рішеннях. Наприклад, Чернівецький

окружний адміністративний суд у справі про визнання протиправними та скасування вимог розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами №1 від 04.01.2018 року та попередження №13-24-03-15/112 від 04.01.2018 року про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою усунення Управлінням освіти Хотинської районної державної адміністрації Чернівецької області виявлених порушень, прийнятих та направлених у зв'язку з нецільовим використання бюджетних коштів, визнав порядок винесення цих рішень, таким, що не суперечить чинному законодавству (на відміну від змісту самих рішень) [109].

Аналіз інших судових актів [110] свідчить про поширену практику застосування органами бюджетного контролю у разі виявлення нецільового використання бюджетних коштів чи іншого бюджетного правопорушення разом з зупиненням операцій з бюджетними коштами (чи іншими заходами) не попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства на підставі п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України, а надсилання розпоряднику (одержувачу) вимоги про усунення порушень законодавства на підставі п. 7 ст. 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» (закріплює право органу державного фінансового контролю пред'являти уповноваженим особам підконтрольних суб'єктів обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства). В інших судових рішеннях [111;112] відзначається, що учаснику бюджетного процесу було надіслано окремо попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, а окремо вимога усунути порушення.

Така практика призводить до певних негативних наслідків. По-перше, підміна застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства як заходу впливу на надсилання вимоги про усунення порушень, виявлених ревізією, зумовлює невиконання норми п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України щодо застосування попередження з вимогою усунути порушення

в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Тобто за таких умов не усі випадки порушення бюджетного законодавства отримали реагування, передбачене БК України. Крім того, вочевидь профілактичний вплив попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та вимоги усунути порушення є різним.

По-друге, практика надіслання окремо попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, а окремо вимоги усунути порушення зумовлює певне нівелювання значення цього заходу впливу із зміщенням його сприйняття, у тому числі й судами, не як заходу державного фінансового примусу, а як інформаційного превентивного заходу. Так, у справі про визнання протиправними та скасування попередження від 20.08.2018 року № 20-16-03-3-14/4392 про неналежне виконання бюджетного законодавства, у тому числі в частині нецільового використання коштів освітньої субвенції, та вимоги від 20.08.2018 року № 20-16-03-3-14/4392 щодо усунення порушень законодавства Верховний суд України відзначив, що оскаржуване попередження хоча і є заходом впливу, проте у цьому випадку носить інформаційний характер. Позивач обґрунтовуючи позовні вимоги не вказує, яким чином попередження впливає на його права, обов'язки або законні інтереси, що зумовило висновок суду про необґрунтованість позову в частині визнання протиправним попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства [113].

Отже, надсилання замість попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства лише вимоги або його розділення на попередження та вимогу призводить не лише до формального порушення приписів законодавства, але й до негативних наслідків для учасників бюджетного процесу під час судового правозастосування.

Ще одним проблемним аспектом застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства є невизначеність форми та змісту

документу, який надсилається порушнику, особливо у частині вимоги. На нормативно-правовому рівні визначено форму вимоги лише у випадку усунення нецільового використання субвенції шляхом її повернення до відповідного бюджету. У наказі Міністерства фінансів України від 5 серпня 2011 року № 996 року «Про затвердження форм вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми Інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції» [44] передбачено бланки відповідних вимог. У них визначено спосіб усунення порушення – повернення коштів (одержувачем) чи субвенції (розпорядником) шляхом перерахування конкретно визначеної суми з реєстраційного (спеціального реєстраційного) рахунку розпорядника на бюджетний рахунок, а для одержувача – лише бюджетний рахунок, на який необхідно повернути кошти. Також визначено й строк усунення порушення – протягом 10 робочих днів після надходження вимоги. Слід визнати позитивним зазначення цих елементів вимоги, однак вони та інші істотні складові документу повинні бути закріплені не на рівні бланків, а в тексті відповідно нормативно-правового акту (частково цю прогалину усунено на підставі п. 3 Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання [58]). Це зауваження стосується необхідності нормативно-правового закріплення форми і змісту вимог, які надсилаються як спосіб реагування на будь-які порушення бюджетного законодавства. Особливо слід звернути увагу на необхідність закріпити обов'язковість зазначення у вимозі конкретні дії учасника бюджетного процесу щодо усунення порушення, що на даний момент не здійснено.

Така ситуація зумовлює непоодинокі випадки розгляду судами справ, в яких позивач аргументує невиконання вимог щодо усунення порушень бюджетного законодавства тим, що вимога не відповідає критерію «визначеності» індивідуально-правового акта, оскільки не містить вказівки щодо тих дій, які позивач повинен вчинити на усунення зазначених в ній порушень бюджетного законодавства [113]. Суди в цих випадках

відзначають, що орган бюджетного контролю не вказав, які саме дії, та на підставі яких положень закону повинен здійснити позивач для усунення негативних наслідків протиправного використання грошових коштів. Спонування позивача самостійно визначити на підставі невизначених законодавчих актів, які саме заходи слід вжити для усунення виявлених порушень, в свою чергу, може призвести до нового можливого порушення позивачем чинного законодавства. Зазначене, зважаючи на обов'язковий характер спірної вимоги щодо корегування роботи підконтрольної установи, є порушенням вимог закону в частині змісту вимоги як акту індивідуальної дії [114].

Універсальність застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства зумовлює й певну невизначеність щодо повноважень конкретних органів бюджетного контролю. Лише Державна казначейська служба на нормативно-правовому рівні визначила підстави (конкретні порушення бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу. Так, у Методичних рекомендаціях щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (затверджені наказом Державної казначейської служби України № 394 від 29.12.2012 року [59]) вказано, що попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства уповноваженими особами цього державного органу застосовується за: здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України, закону про Державний бюджет України, постанов Кабінету Міністрів України; порушення порядку реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань та проведення платежів; порушення порядку відкриття або закриття рахунків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів тощо.

Доцільним видається й для інших суб'єктів правозастосування закріпити перелік підстав (конкретних порушень бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу. Таке закріплення буде найбільш ефективним на рівні нормативно-правового акту Кабінету Міністрів України. Тому слід підтримати думку Ю.С. Назара та І.М. Проць про необхідність підготовки постанови Кабінету Міністрів України, в якій було б визначено особливості застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства [108, с. 223]. Крім загальних процесуальних аспектів (письмова форма, строки та процедура складання і направлення попередження) та розділення повноважень органів бюджетного контролю щодо підстав (конкретних порушень бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу у постанові Кабінету Міністрів України «Про порядок застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства» важливим є: закріпити принцип реагування на порушення бюджетного законодавства єдиним правозастосовним документом, що включає змістовні характеристики і попередження, і вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також забороняє направлення окремо попередження, а окремо вимоги; встановити критерії конкретизації (визначеності) вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зазначивши, що в ній в обов'язковому порядку мають бути зазначені які саме дії повинен здійснити учасник бюджетного процесу для усунення порушення та на підставі яких положень нормативно-правових актів. Доцільність встановлення єдиної для усіх органів бюджетного контролю форми попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства підтримали й 77 % опитаних працівників Держаудитслужби (додаток А).

Викликає дискусії й застосування саме попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства за нецільове використання бюджетних коштів. Як зазначає А.М. Касьяненко, цей захід є неефективним і додаткові попередження фактично не мають будь-яких суттєвих наслідків для порушників та жодним чином не впливають на усвідомлення порушниками неправомірності своєї поведінки – про неправомірність їм відомо до вчинення бюджетного правопорушення [107, с. 114]. Ця твердження слушне, передусім, щодо випадків нецільового використання бюджетних коштів. Оскільки таке правопорушення вважається одним з найважчих (що підтверджується застосуванням за його вчинення кримінальної (адміністративної) відповідальності), то необхідно зупиняти операції з бюджетними коштами, призупиняти бюджетні асигнування, їх зменшувати чи повертати, а не попереджати учасника бюджетно-деліктного правовідношення. Тобто у цьому випадку застосування попередження значного ефекту немає, ні профілактичної, ні каральної функції у повному обсязі не виконує. Про це свідчать і результати опитування працівників Держаудитслужби – лише 5% опитаних вважає цей захід порівняно з іншими більш ефективним, а нецільове використання бюджетних коштів визнають таким, що має найвищу ступінь протиправності порівняно з іншими порушеннями бюджетного законодавства 51% опитаних (додаток А). Тому доцільно розглянути питання щодо уточнення на законодавчому рівні кола правопорушень та суб'єктів застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, виключивши з цього переліку п. 24 ч. 1 ст. 116 – нецільове використання бюджетних коштів [115, с. 362, 363].

Зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань як заходи впливу за порушення бюджетного законодавства широко використовуються для правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів та мають яскраво виражений

припиняючий і забезпечуючий характер. Їх застосування у багатьох випадках зумовлює припинення порушення, що посягає на відносини щодо використання бюджетних коштів (зокрема, нецільове використання бюджетних коштів), а також забезпечує необхідні умови для усунення порушення – відшкодування завданих бюджету збитків.

Крім того, однією з особливостей зупинення операцій з бюджетними коштами та призупинення бюджетних асигнувань є те, що більшість випадків їх застосування здійснюється з метою правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. Тобто, більшість підстав застосування цих заходів складають саме порушення бюджетного законодавства, що посягають на цей вид відносин. Зокрема, вони застосовуються за: взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК чи законом про Державний бюджет України; 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; нецільове використання бюджетних коштів тощо.

Зупинення операцій з бюджетними коштами полягає у зупиненні будь-яких операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства (розпорядників або одержувачів), крім випадків, визначених нормативно-правовими актами. Так, Порядком зупинення операцій з бюджетними коштами, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України № 21 від 19 січня 2011 року [55] (визначає механізм застосування цього заходу Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби, Державної аудиторської служби, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками бюджетних коштів) передбачено, що зупиненню не підлягають операції щодо: сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; виконання рішень органів, яким відповідно

до закону надано право стягнення коштів; здійснення захищених видатків. Крім того, цей захід не застосовується:

- у разі ведення розпорядником (одержувачем) позовної роботи, спрямованої на усунення порушення вимог бюджетного законодавства;
- поза межами поточного бюджетного періоду.

Тобто не у всіх випадках до порушника бюджетного законодавства можливо застосувати зупинення операцій з бюджетними коштами.

За загальним правилом зупиненню підлягають операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників (одержувачів) за бюджетною програмою (кодом тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів), за якою виявлено порушення вимог бюджетного законодавства. Якщо зазначене порушення виявлено за бюджетною програмою (кодом тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів), яка відсутня у поточному бюджетному періоді, то уповноважений орган зазначає в розпорядженні про зупинення операцій бюджетну програму (код тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів), згідно з якою передбачено утримання розпорядника.

Виконання зупинення операцій з бюджетними коштами здійснюють органи Державного казначейства України шляхом повернення платіжних доручень, отриманих від розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежів з відповідних рахунків, без виконання. При цьому органи Державної казначейської служби зобов'язані направити також і попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Такий нормативно-визначений обов'язок дозволяє розглядати застосування зупинення операцій з бюджетними коштами як складову комплексного провадження щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, та як відзначає Д.С. Шутлів у цьому випадку зупинення

операцій буде основним заходом впливу, попередження – додатковим [116, с. 133].

Зупинення операцій з бюджетними коштами не припиняє функціонування інших відносин системи використання таких коштів. Розпорядники та одержувачі можуть в період застосування цього заходу впливу укласти нові договори, а органи Державної казначейської служби зобов'язані їх реєструвати у порядку реєстрації бюджетних зобов'язань (за умови їх відповідності бюджетному законодавству).

У наукових дослідження відзначається фінансово-правовий (бюджетно-правовий) характер застосування заходів впливу, передбачених БК України. Щодо призупинення бюджетних асигнувань, то його розглядають як захід державного примусу [117, с. 251] або ж оперативно-бюджетну санкцію [118], яку можливо застосувати лише щодо учасників бюджетного процесу на підставах, визначених бюджетним законодавством, та за допомогою правового інструментарію, вказаного у бюджетно-правових нормах [119, с. 139]. 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 помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету (плану асигнувань загального фонду бюджету або плану спеціального фонду бюджету та помісячного плану використання бюджетних коштів закладу вищої освіти, наукової установи або закладу охорони здоров'я) (п. 2 наказу Міністерства фінансів України від 15 травня 2002 року № 319 «Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань» [56]). Бюджетні асигнування призупиняються в обсязі, що дорівнює 50 відсоткам асигнувань, затверджених у плані асигнувань загального фонду бюджету або плані спеціального фонду бюджету розпорядника бюджетних коштів за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету і класифікацією кредитування бюджету та помісячному плані використання бюджетних

коштів закладу вищої освіти, наукової установи або закладу охорони здоров'я за відповідними показниками на цей період, за винятком асигнувань, передбачених за захищеними видатками, визначеними БК України. Бюджетні асигнування призупиняються з 1-го числа місяця, наступного за датою прийняття рішення про призупинення бюджетних асигнувань.

На відміну від суб'єктів застосування зупинення операцій з бюджетними коштами (більшість органів бюджетного контролю), рішення про призупинення бюджетних асигнувань може приймати лише Міністр фінансів України, Міністр фінансів Автономної Республіки Крим або керівник місцевого фінансового органу. Рішення про застосування цього заходу впливу є підставою для внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету (плану асигнувань загального фонду бюджету або плану спеціального фонду бюджету та помісячного плану використання бюджетних коштів закладу вищої освіти, наукової установи або закладу охорони здоров'я) шляхом перенесення бюджетних асигнувань на наступні періоди. Виконує рішення шляхом внесення змін до помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету або помісячного розпису спеціального фонду бюджету відповідний суб'єкт, який його ж прийняв. При цьому інформуються органи Державної казначейської служби, розпорядник бюджетних коштів, яким порушено бюджетне законодавство, головний розпорядник, до мережі якого належить розпорядник бюджетних коштів, орган бюджетного контролю, за поданням якого було застосовано призупинення бюджетних асигнувань.

Зменшення бюджетних асигнувань та повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету як заходи впливу за порушення бюджетного законодавства характеризуються спрямованістю на відшкодування збитків, завданих бюджету, а підставами їх застосування є виключно порушення, що посягають на видаткові правовідносини загалом та відносини використання

бюджетних коштів зокрема. Так, зменшення бюджетних асигнувань застосовується за нецільове використання бюджетних коштів; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України. А єдиною підставою для застосування повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету є нецільове використання бюджетних коштів.

Відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 117 БК України зменшення бюджетних асигнувань передбачає позбавлення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк до завершення поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) та у разі необхідності з подальшим внесенням змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. При цьому у разі необхідності до помісячного розпису асигнувань відповідного бюджету вносяться зміни шляхом збалансованого за місяцями коригування обсягу асигнувань у поточному бюджетному періоді на наступні місяці до внесення відповідних змін у бюджетні призначення державного чи місцевого бюджету. Внесення ж змін до закону про Державний бюджет України здійснюється Верховною Радою України відповідно норм БК України та Регламенту Верховної Ради.

Метою внесення цих змін є фактичне зменшення обсягу бюджетних асигнувань на суму нецільового використання бюджетних коштів чи іншого вчиненого порушення бюджетного законодавства. За загальним правилом рішення про зменшення бюджетних асигнувань приймається за загальним фондом (навіть якщо порушення бюджетного законодавства відбулося за спеціальним фондом) та за кодами економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету і відповідною бюджетною програмою (кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування

місцевих бюджетів), за якими встановлено порушення бюджетного законодавства. З цього правила є такі винятки:

– якщо нецільове використання коштів чи інше порушення бюджетного законодавства було вчинене за захищеними видатками бюджету, а також, якщо на момент прийняття рішення про зменшення бюджетних асигнувань обсяг невикористаних бюджетних асигнувань за відповідними кодами бюджетної класифікації та бюджетною програмою недостатній для виконання цього заходу впливу, рішення про зменшення бюджетних асигнувань приймається за іншими кодами економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету за такою чи іншою бюджетною програмою (кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів) [45];

– якщо бюджетна установа утримується виключно за рахунок коштів спеціального фонду відповідного бюджету, то рішення про зменшення бюджетних асигнувань приймається за цим фондом.

Крім того, недостатність невикористаних бюджетних асигнувань у поточному році за бюджетними програмами (кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів) у цілому для зменшення бюджетних асигнувань є підставою для перегляду Міністром фінансів (керівником місцевого фінансового органу, головним розпорядником коштів) обсягів бюджетних асигнувань відповідному розпоряднику бюджетних коштів на наступні бюджетні періоди в сторону зменшення планових граничних обсягів видатків та надання кредитів.

Повноваженнями застосовувати зменшення бюджетних асигнувань, як і призупиняти бюджетні асигнування, наділені Міністр фінансів України (щодо головних розпорядників коштів державного бюджету) та керівник місцевого фінансового органу (щодо головних розпорядників коштів місцевого бюджету). Також відповідно до п. 3 Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів застосовувати цей захід впливу щодо розпорядників має право відповідний головний

розпорядник бюджетних коштів [45]. Цей ж нормативно-правовий акт зобов'язує довести до відома рішення про зменшення бюджетних асигнувань Державну казначейську службу, її територіальний орган, який здійснює обслуговування розпорядника бюджетних коштів, та до контролюючого органу, за документами якого прийнято таке рішення, протягом двох робочих днів з дати прийняття такого рішення. На практиці у багатьох випадках (однак не у всіх) інформуються про прийняте рішення й відповідні розпорядники та головні розпорядники бюджетних коштів. Цю практику слід закріпити на нормативно-правовому рівні (внісши відповідні зміни до Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів), що дасть можливість у випадку незгоди із рішенням про зменшення бюджетних асигнувань вчасно його оскаржити.

Єдиний захід фінансово-правового впливу, який застосовується лише за нецільове використання бюджетних коштів є повернення цих коштів до відповідного бюджету. До одержувачів бюджетних коштів він застосовується у випадках будь-якого нецільового використання коштів, а до розпорядників – у випадку використання субвенцій не за цільовим призначенням [115, с. 363]. Механізм застосування цього заходу впливу передбачає надсилання органом бюджетного контролю вимоги про повернення коштів до відповідного бюджету і дії розпорядника чи одержувача щодо виконання цієї вимоги (у добровільному порядку чи за рішенням суду).

Відповідно до Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання (затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 р. №1163 [58]) розпорядник бюджетних коштів, який допустив нецільове використання субвенції, самостійно виконує вимогу протягом 10 робочих днів після її надходження. У разі коли таке порушення було встановлено протягом бюджетного періоду, в якому надавалася субвенція, розпорядник бюджетних коштів виконує вимогу за рахунок коштів, отриманих як субвенція. Якщо субвенція за бюджетними призначеннями поточного бюджетного періоду на момент

складення акта ревізії повністю використана та якщо зазначене порушення було встановлено після закінчення бюджетного періоду, в якому надавалася субвенція, і в поточному бюджетному періоді субвенція не передбачається, розпорядник бюджетних коштів погоджує з головним розпорядником бюджетних коштів питання про визначення коштів, за рахунок яких буде виконуватися вимога. Протягом одного робочого дня після виконання вимоги розпорядник бюджетних коштів інформує контролюючий орган, який надіслав йому вимогу, про її виконання та подає копію документа, який підтверджує перерахування до відповідного бюджету сум субвенції, використаних не за цільовим призначенням.

У разі невиконання розпорядником бюджетних коштів вимоги у строк, орган бюджетного контролю у межах своєї компетенції приймає або ініціює прийняття в установленому порядку рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами або призупинення бюджетних асигнувань такому розпоряднику бюджетних коштів на суму субвенції, використаної не за цільовим призначенням, на період до виконання вимоги чи до її скасування. Крім того, органи державного фінансового контролю звертаються до суду з вимогою про повернення відповідних коштів.

Одержувач бюджетних коштів також протягом 10 робочих днів після надходження вимоги зобов'язаний перерахувати зазначену в ній суму за рахунок власних (небюджетних) коштів у дохід загального фонду відповідного бюджету за кодом бюджетної класифікації доходів «Інші надходження» та проінформувати про це орган бюджетного контролю, який надіслав йому вимогу, та розпорядника бюджетних коштів, до мережі якого включений (або включався у попередньому бюджетному періоді) одержувач [58]. У разі невиконання вимоги одержувачем орган бюджетного контролю звертається до суду з позовом про відшкодування завданих бюджету збитків нецільовим використанням бюджетних коштів.

Підставою для безспірною вилучення коштів з місцевих бюджетів є вчинення одного правопорушення – здійснення видатків (кредитування)

місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету. Об'єктивна сторона та об'єкт цього правопорушення дають підстави вважати, що безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів спрямоване на правову охорону як відносин щодо використання бюджетних коштів, так й іншого виду видаткових відносин – щодо фінансування з бюджету. Особливістю застосування цього примусового заходу порівняно з іншими заходами впливу є те, що його дія спрямована не на організаційно-майнову сферу розпорядника чи одержувача, які використали бюджетні кошти без достатніх правових підстав, а на місцевий бюджет та суб'єктів управління коштами цього бюджету, які незаконно здійснили відповідні видатки (кредитування).

Відповідно до п 4 Порядку безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів, витрачених на здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету (затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 26 березня 2003 р. №386) [57]. Міністерство фінансів України приймає рішення щодо застосування безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів шляхом: стягнення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету; зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму.

На виконання цього рішення органи Державної казначейської служби здійснюють стягнення коштів з місцевих бюджетів з рахунків для обліку коштів загального фонду місцевих бюджетів. Відповідно ці кошти спрямовуються в дохід загального фонду державного бюджету. Для здійснення стягнення коштів необхідним є вчасне інформування безпосереднього виконавця – територіальний орган Державної казначейської служби, який здійснює обслуговування відповідного місцевого бюджету та перерахування міжбюджетних трансфертів. Таке інформування здійснює Державна казначейська служба України, якій відповідна інформація доводиться Міністерством фінансів України. Також інформація повідомляється відповідному місцевому органу виконавчої влади або органу

місцевого самоврядування та відповідному фінансовому органу, а також органу бюджетного контролю, який склав акт ревізії або протокол про незаконне здійснення видатків (кредитування) місцевого бюджету.

Ще однією особливістю цього заходу впливу є те, що його застосування не обмежується звітним бюджетним періодом – безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів відбувається незалежно від того, у якому звітному періоді допущено та виявлено здійснення видатків (кредитування) місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету.

Таким чином, застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є одним із ключових елементів системи фінансово-правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. У механізмі правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів важливе значення мають фінансово-правові заходи впливу. На відміну від кримінально-правових чи адміністративно-правових, ці заходи застосовуються до юридичних осіб – учасників бюджетного процесу (бюджетних установ, суб'єктів господарювання, громадських чи інших небюджетних організацій). Вони різняться як за уповноваженими органами публічної влади, які їх застосовують, так і за суб'єктом, до яких вони застосовуються (розпорядники чи одержувачі бюджетних коштів), так і за суттю та метою впливу. Якщо зупинення операцій з бюджетними коштами у разі їх нецільового використання та призупинення бюджетних асигнувань застосовуються як правоприпиняючі заходи (з метою припинення порушення бюджетного законодавства), то зменшення бюджетних асигнувань і повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету – як правовідновлювальні (з метою відшкодування шкоди, заподіяної бюджету використанням коштів не за цільовим призначенням).

Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення

операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету застосовується за низку порушень бюджетного законодавства, що посягають на відносини використання бюджетних коштів, серед яких найбільш поширене та небезпечне правопорушення – нецільове використання бюджетних коштів. Безспірне ж вилучення коштів з місцевих бюджетів, підставою застосування якого є здійснення видатків (кредитування) місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету, як захід впливу спрямований на правову охорону як відносин щодо використання бюджетних коштів, так й іншого виду видаткових відносин – щодо фінансування з бюджету.

2.2. Адміністративна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів та інші порушення бюджетного законодавства

Відносини щодо використання бюджетних коштів отримали правову охорону не лише нормами фінансового права, але інших галузей українського права. За порушення, що посягають на ці відносини, фінансово-правовими нормами передбачено застосування заходів впливу до учасників бюджетного процесу – бюджетних установ та інших юридичних осіб, а адміністративно-правовими – до їх посадових осіб. Саме на застосуванні стягнень за вчинені адміністративні правопорушення акцентують увагу під час досліджень адміністративно-правової охорони сфери фінансів [120, с. 408] та відносин власності [121, с. 216]. Крім того, виняткова роль адміністративно-правового інструментарію пояснюється тим, що саме у нормах КУпАП передбачено переважаючу більшість діянь, які відповідно до фінансового законодавства визнаються бюджетними правопорушеннями [48, с. 98].

Відповідно до ст. 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства» посадові особи розпорядників та одержувачів бюджетних коштів несуть адміністративну відповідальність за 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; нецільове використання бюджетних коштів та інші порушення, що посягають на відносини використання бюджетних коштів. Як вірно відзначено у науковій літературі, основою для переліку адміністративно-караних порушень бюджетного законодавства є стаття 116 БК України [122, с. 144; 123, с. 21], в якій порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених БК України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання.

Приписи БК України та інших нормативно-правових актів бюджетного законодавства щодо обсягу повноважень Державної аудиторської служби України як органу бюджетного контролю також зумовили наділення цього суб'єкта правом складати протоколи про адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 КУпАП (відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 255 КУпАП).

Правову регламентацію ця адміністративно-юрисдикційна діяльність отримала за допомогою Порядку оформлення Державною аудиторською службою України та її міжрегіональними територіальними органами матеріалів про адміністративні правопорушення (затверджений наказом Державної аудиторської служби України від 1 грудня 2016 року № 168 [124]). Протокол складається у двох примірниках, що підписуються посадовою особою, яка склала такий протокол, та особою, яка притягається до адміністративної відповідальності. Якщо особа, яка притягається до

адміністративної відповідальності, відмовляється підписати протокол, до протоколу вноситься відповідний запис. Один примірник протоколу залишається в органі державного фінансового контролю, другий під розписку вручається особі, яка притягається до адміністративної відповідальності. Відповідно до п. 7 розділу II цього Порядку зміст протоколу повинен відповідати вимогам, викладеним у статті 256 КУпАП. Тобто у протоколі про адміністративне правопорушення зазначаються: дата і місце його складення, посада, прізвище, ім'я, по батькові уповноваженої особи Держаудитслужби, яка склала протокол; відомості про особу, яка притягається до адміністративної відповідальності; місце, час вчинення і суть адміністративного правопорушення; нормативний акт, який передбачає відповідальність за дане правопорушення; прізвища, адреси свідків і потерпілих, якщо вони є; пояснення особи, яка притягається до адміністративної відповідальності; інші відомості, необхідні для вирішення справи. Також необхідно звернути увагу на те, що у випадку заподіяння порушенням бюджетного законодавства матеріальної шкоди про це обов'язково зазначається в протоколі про адміністративне правопорушення.

Особа, яка притягається до адміністративної відповідальності, має право дати пояснення та висловити зауваження щодо змісту протоколу, а також письмово викласти мотиви своєї відмови від підписання протоколу. Власноруч викладені цією особою пояснення та зауваження додаються до протоколу, про що до нього вноситься відповідний запис із зазначенням кількості аркушів, на яких подано такі пояснення та зауваження.

Ч. 1 статті 221 КУпАП передбачає, що справу про адміністративне правопорушення, передбачене ст. 164-12 КУпАП розглядають районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди. Відповідно до п. 3 Прикінцевих та перехідних положень Закону України «Про судоустрій і статус суддів» ці суди продовжують здійснювати свої повноваження до утворення та початку діяльності місцевого окружного суду, юрисдикція якого розповсюджується на відповідну територію [125].

Належним чином оформлені протокол та інші матеріали справи надсилаються суду, уповноваженому розглядати справу про адміністративне правопорушення, протягом трьох календарних днів з дня підписання (відмови від підписання) протоколу та його реєстрації. Загалом, належно оформленою справою будуть вважатися матеріали, що містять такі документи (їх копії, завірені підписом посадової особи та печаткою органу Держаудитслужби):

- 1) протокол;
- 2) пояснення посадової особи, стосовно якої складено протокол (якщо воно подано не на бланку протоколу);
- 3) документи щодо обставин, які пом'якшують чи обтяжують відповідальність за адміністративне правопорушення (довідки про склад сім'ї, наявність на утриманні непрацездатних осіб тощо, якщо такі були надані особою, що притягається до адміністративної відповідальності);
- 4) матеріали, що підтверджують факт вчинення адміністративного правопорушення;
- 5) опис документів [124].

Крім того, значення для вирішення справи у суді має також і супровідний лист, якщо у ньому викладено які заходи для усунення виявлених порушень вжито посадовою особою об'єкта контролю, стосовно якої складено протокол [126, с. 123].

Дотримання цих вимог має важливе значення для притягнення до адміністративної відповідальності посадових осіб, що здійснили адміністративно-каране порушення порядку та умов використання бюджетних коштів. Особливо слід звернути увагу на необхідність оформлення протоколу відповідно до вимог КУпАП та підзаконних нормативно-правових актів, а також на недостатність направлення протоколу про адміністративне правопорушення без матеріалів, що підтверджують факт вчинення порушення бюджетного законодавства та характеризують особу, яка притягується до відповідальності. Відсутність необхідних

відомостей в протоколі чи підтверджуючих документів або ж неналежне їх оформлення є однією з основних причин повернення судами до органів Державної аудиторської служби матеріалів справ.

Зокрема, у справі № 134/1796/17 Крижопільський районний суд Вінницької області відзначив, що в протоколі не вказано, які саме дії посадової особи зумовили порушення ч.1 ст. 116 БК України, та не зазначено суть адміністративного правопорушення, вчиненого саме цією особою [127]. В іншій справі стверджується, що надані суду матеріали про вчинення правопорушення, передбаченого ст.ст.164-14 ч.1, 164-12 КУпАП, – не відповідають вимогам чинного законодавства щодо складання протоколу про адміністративне правопорушення, особа, зазначена у протоколі не є суб'єктом правопорушення, а в її діях відсутні подія та склад адміністративного правопорушення [128].

Найбільш цінні для аналізу помилок представників Держаудитслужби є судові рішення, в яких вказується які саме відомості необхідно було б зазначити у протоколі про адміністративне правопорушення. Так, Глухівський міськрайонний суд Сумської області під час розгляду матеріалів справи про адміністративне правопорушення, передбачене ч. 1 ст. 164-12 КУпАП (здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів при включенні до платіжних документів недостовірної інформації) прийшов до висновку про необхідність їх повернути на доопрацювання Управлінню північно-східного офісу Держаудитслужби в Сумській області. При цьому було відзначено, що у протоколі про адміністративне правопорушення мало б бути вказано номер кожного платіжного доручення, до яких було внесено у завищених розмірах видатки на оплату комунальних послуг, коли саме ці доручення були підписані та на яку саме конкретну суму у кожному із цих доручень були внесені завищені видатки на оплату комунальних послуг. Натомість, протокол містить лише загальне посилення, що посадова особа підписала платіжні доручення за період з 01.10.2016 по 31.12.2017. Тобто, в протоколі не повно відображено місце, час вчинення і суть адміністративного

правопорушення [129]. В інших судових рішеннях, якими повернуто матеріали справ до органів Держаудитслужби, при кваліфікації у протоколі про адміністративне правопорушення делікту як повторного (відповідно до ч. 2, 4 чи 6 ст. 164-12 КУпАП) вказується на відсутність доказів вчинення особою раніше відповідного порушення бюджетного законодавства, а протоколи про адміністративні правопорушення містять, відомості про те, що посадова особа розпорядника бюджетних коштів раніше до адміністративної відповідальності не притягалась [130].

Неналежне оформлення матеріалів справи про адміністративне правопорушення органами Держаудитслужби може призвести до уникнення відповідальності особами, що вчинили порушення бюджетного законодавства у зв'язку із закінченням строків притягнення до адміністративної відповідальності (ст. 38 КУпАП). Такі ж наслідки має невчасне їх доопрацювання після вимоги суду. У наведеному вище прикладі справи про адміністративне правопорушення Управління північно-східного офісу Держаудитслужби в Сумській області не було вчасно виправлено недоліки матеріалів, що призвело до рішення суду, яким закрито провадження в справі за ч. 1 ст. 164-12 КУпАП у зв'язку з відсутністю складу адміністративного правопорушення, адже в протоколі не повно відображено місце, час вчинення і суть адміністративного правопорушення, а відтак вина посадової особи не доведена [131].

Для усунення цих недоліків адміністративно-юрисдикційної діяльності посадових осіб органів фінансового контролю у подальшому доцільно під час підготовки фахівців для органів Держаудитслужби більше уваги приділяти практичним навичкам складання протоколу про адміністративні правопорушення, передбачене ст. 164-12, а у випадках неодноразового виявлення вад в оформленні протоколів притягати винних осіб до дисциплінарної відповідальності [126, с. 124].

У судовій практиці існують випадки закриття справ відповідно до п. 8 ч. 1 ст. 247 КУпАП (наявність по тому самому факту щодо особи, яка

притягається до адміністративної відповідальності, постанови компетентного органу (посадової особи) про накладення адміністративного стягнення, або нескасованої постанови про закриття справи про адміністративне правопорушення, а також повідомлення про підозру особі у кримінальному провадженні по даному факту). Наприклад, Оріхівський районний суд Запорізької області у постанові у справа № 323/3139/16-п за матеріалами, які надійшли з Державної фінансової інспекції в Запорізькій області про притягнення до адміністративної відповідальності голови селищної ради за ч.1 ст. 164-12 КУпАП відзначив, що відносно цієї особи було порушено кримінальне провадження за ознаками кримінального правопорушення, тому адміністративно-деліктне провадження підлягає закриттю на підставі п.8 ст.247 КУпАП [132].

Однак, відсутність події та складу адміністративного правопорушення за поширеністю є однією з основних підстав для закриття провадження у справах про адміністративно-каране порушення бюджетного законодавства [133]. Так, у постанові від 29 червня 2018 року у справі № 752/11137/18 Голосіївський районний суд м. Києва відзначив, що збитків державному бюджету на суму 118,7 тис. грн., зазначених в протоколі про адміністративне правопорушення, не завдано. У зв'язку з цим констатується відсутність в діях посадової особи складу адміністративного правопорушення, що зумовлює закриття провадження у справі [134]. Або ж у справі № 3/201/3730/2018 Жовтневий районний суд м. Дніпропетровська відзначив, що Дніпровський педагогічний коледж належав до комунальної власності територіальної громади Дніпропетровської області та не знаходився у державній власності, не підлягав фінансуванню за рахунок коштів державного бюджету, що спростовує висновки особи, яка склала протокол про адміністративне правопорушення щодо того, що в порушення бюджетного законодавства за рахунок коштів Дніпропетровського обласного бюджету, особою що притягається до адміністративної відповідальності, заплановані видатки на утримання вищого навчального закладу. Інших будь-яких доказів вини

посадової особи не надано, а тому ця справа підлягає закриттю на підставі ч. 1 ст. 247 КупАП, за відсутністю події та складу адміністративного правопорушення [135]. Таким чином, суди вказують на правозастосовні помилки уповноважених осіб Державної аудиторської служби під час кваліфікації адміністративних деліктів, що стосуються події та складу адміністративного правопорушення.

У наукових дослідженнях склад адміністративного проступку розглядають як опис в законодавчих актах ще не вчиненого, а лише передбачуваного чи можливого діяння [136, с. 43], що у сукупності об'єктивних і суб'єктивних ознак характеризують це діяння як адміністративно-каране. До структури складу адміністративного правопорушення відносять: об'єкт, об'єктивну сторону, суб'єкт та суб'єктивну сторону адміністративного делікту.

Об'єктом адміністративного правопорушення є суспільні відносини, які отримали охорону за допомогою норм права та на які спрямоване посягання. Безпосереднім об'єктом адміністративного проступку, що посягає на порядок та умови використання публічних грошових ресурсів є відносини щодо використання бюджетних коштів. Цей об'єкт є складовою частиною видового об'єкта – бюджетних правовідносин. При цьому, зважаючи на важливість адміністративно-правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів як складової відносин виконання, у наукових джерелах пропонують об'єктом адміністративного правопорушення, передбаченого ст. 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства» вважати суспільні відносини у сфері виконання Державного та місцевих бюджетів [137, с. 375; 138, с. 433]. На нашу думку, об'єктом цього правопорушення є уся сукупність бюджетних правовідносин або ж відносин щодо складання, розгляду, затвердження бюджетів, їх виконання, контролю за їх виконанням, розгляду звітів про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему України. А родовим об'єктом цього правопорушення слід вважати фінансові правовідносини (відносини у галузі фінансів).

Об'єктивну сторону адміністративного правопорушення аналізують як зовнішній прояв протиправної (антисуспільної) поведінки через дослідження таких елементів – протиправна дія або бездіяльність, їх наслідки (заподіяні збитки); причинно-наслідковий зв'язок між діями та збитками. Об'єктивна сторона адміністративного правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП містить перелік правопорушень, що посягають на різні види бюджетних правовідносин. Що ж до відносини використання бюджетних коштів, то на них посягають дії, що містяться в різних частинах статті 164-12 КУпАП і відповідно покарання за них різне. Так, ч. 1 ст. 164-12 КУпАП передбачає накладення штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за такі посягання на відносини щодо використання бюджетних коштів: 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, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог БК України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік.

Ч. 3 ст. 164-12 КУпАП передбачає накладення штрафу на посадових осіб від п'ятдесяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за наступні посягання на ці відносини: взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; порушення вимог БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; здійснення

бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України; порушення вимог БК України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету. А відповідно до ч. 5 ст. 164-12 КУпАП накладається штраф на посадових осіб від сімдесяти до вісімдесяти п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за: здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік; нецільове використання бюджетних коштів; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

У зв'язку з відсутністю у нормі вказівки на настання шкідливих матеріальних наслідків діяння усі склади адміністративно-караного посягання на відносини використання бюджетних коштів слід вважати формальними. Така конструкція об'єктивної сторони з одного боку дозволяє притягнути до адміністративної відповідальності винних посадових осіб на підставі доведення лише факту вчинення правопорушення (без необхідності доводити наявність збитків та причинний зв'язок), а з іншого – дещо нівелює значення заподіяної порушенням бюджетного законодавства шкоди під час підготовки та розгляду справи. Адже такими порушеннями бюджетного законодавства у більшості випадків заподіюється матеріальна шкода бюджету. А крім того, які вірно відзначає А.О. Соколов, суспільно-шкідливі правопорушення в бюджетній сфері дезорганізують нормальний ритм життєдіяльності суспільства, спрямовані проти існуючих суспільних відносин, вносять у них елементи соціальної напруженості, можуть привести до фінансової кризи [123, с. 24].

Суспільну шкідливість правопорушень, що посягають на відносини використання бюджетних коштів, а також суму завданих бюджету збитків слід враховувати судам під час прийняття рішення про звільнення від відповідальності посадових осіб розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів у зв'язку з малозначністю вчиненого адміністративного правопорушення. У судовій практиці достатньо багато рішень, якими звільнено від відповідальності осіб, які заподіли шкоду державному чи місцевому бюджетам незаконним використанням бюджетних коштів. Так, Костянтинівський міськрайонний суд Донецької області, встановивши, що головним спеціалістом відділу фінансів та бухгалтерської звітності було вчинено нецільове використання бюджетних коштів у загальній сумі 7 640 грн. (діяння кваліфіковано за ч. 5 ст. 164-12 КУпАП), вважає, що таке «діяння особи не становить великої суспільної небезпеки, цим правопорушенням не було завдано збитків державним чи суспільним інтересам, воно не потягло ніяких суспільно-небезпечних наслідків» [139], у зв'язку з чим визнав проступок малозначним та звільнив порушника від адміністративної відповідальності, обмежившись усним зауваженням [139]. Малозначним визнано й правопорушення, наслідком вчинення якого стало проведення зайвих видатків загального фонду на загальну суму 69550,25 грн. [140]. Ця сума збитків перевищує, наприклад, суму, що є достатньою для кваліфікації порушення авторського права і суміжних прав як злочину – відповідно до примітки статті 176 Кримінального кодексу України матеріальна шкода вважається завданою в значному розмірі, якщо її розмір у двадцять і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян [43] (на 2020 рік цей показник становить 1051 грн.).

Чи доцільно у випадках заподіяння шкоди у значних розмірах вважати правопорушення малозначним? На нашу думку не доцільно. Однак, зважаючи на відсутність в адміністративному законодавстві вимог, за якими визначається малозначність правопорушення, відповідно до статті 22 КУпАП орган (посадова особа), уповноважений вирішувати справу може визнати

будь-яке адміністративне правопорушення малозначним, звільнити порушника від адміністративної відповідальності і обмежитись усним зауваженням.

У зв'язку з розміром заподіяної адміністративно-караними порушеннями бюджетного законодавства шкоди актуальним є й перегляд санкцій за їх вчинення. Так, посадова особа використала кошти не за цільовим призначення (всупереч напрямам, визначеним у паспорті бюджетної програми) у сумі 449103 грн., а суд наклав стягнення у вигляді штрафу 1190 грн. [141] відповідно до встановлених меж санкції ч. 5 ст. 164-12 КУпАП. Таким чином, шкода, заподіяна вчиненням адміністративно правопорушення значно більша, ніж розмір накладеного стягнення.

Особливо важливим є забезпечити належну адміністративно-правову охорону відносинам щодо цільового використання бюджетних коштів шляхом збільшення розміру штрафу. Нецільове використання бюджетних коштів було та залишається одним з найнебезпечніших, однак і найпоширенішим порушенням бюджетного законодавства. Так, лише за 2019 рік на 137 об'єктах контролю Держаудитслужби не за цільовим призначенням проведено витрати державних ресурсів на суму більш як 95,3 млн. грн., у тому числі понад 46,7 млн. грн. – кошти державного бюджету та понад 47,2 млн. грн. – місцевих бюджетів [74]. Штраф за це правопорушення передбачений у розмірі – від 70 до 85 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 1190 грн. до 1445 грн.), а за повторне його вчинення – від 85 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 1445 грн. до 1700 грн.). На нашу думку, доцільно виокремити нецільове використання коштів з поміж інших порушень бюджетного законодавства (як це зроблено у кримінальному законодавстві) та посилити відповідальність, зважаючи на рівень суспільної шкідливості, а подекуди й небезпеки цього правопорушення. Для цього необхідно вилучити нецільове використання бюджетних коштів з ч. 5 ст. 164-12 КУпАП, зазначивши цей проступок у ч. 7 цієї статті, і передбачивши за його вчинення штраф у розмірі від ста до

двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за повторне вчинення – від двохсот до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Необхідність посилення адміністративної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів відзначили 62% опитаних працівників Держаудитслужби (додаток А).

Посилення адміністративної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів буде мати певний ефект для протидії порушенням бюджетного законодавства у випадку дотримання принципу персоніфікації відповідальності, відповідно до якого адміністративне стягнення повинно бути накладено на конкретну фізичну особу, якій властиві ознаки суб'єкта адміністративного правопорушення. Суб'єктом адміністративного правопорушення чинний КУпАП визнає фізичну осудну особу, яка досягла на момент вчинення віку, з якого настає адміністративна відповідальність. Така дефініція характеризує загальні ознаки суб'єкта адміністративного делікту, а щодо суб'єкта вчинення адміністративно-караного порушення бюджетного законодавства, то його КУпАП визначає за спеціальною ознакою. Таким суб'єктом може бути лише посадова особа.

У адміністративно-правовій науці питання адміністративної відповідальності посадових осіб та її особливості були та залишаються предметом дискусій. У сучасних дослідженнях ставиться питання щодо адміністративної відповідальності публічних службовців [142] та суб'єктів владних повноважень, у зв'язку з чим пропонується у межах наявного кодифікованого нормативного регулювання адміністративно-деліктної сфери ввести поняття посадової особи як особи, що виконує свої посадові та службові обов'язки у діяльності публічної адміністрації [143, с. 32]. Однак, у більшості досліджень розглядають адміністративну відповідальність посадових осіб як різновид юридичної відповідальності фізичних осіб за невиконання ними встановлених правил як безпосередньо, так і за протиправні дії підлеглих осіб, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків, це негативна реакція держави в особі уповноважених

нею органів чи посадових осіб на протиправну поведінку та нерозпорядливість осіб, які обіймають керівні посади в державних органах, інших державних службовців, на яких законом або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих функцій у сфері державного управління [144, с. 115]. А її особливостями є: до посадових осіб за адміністративні правопорушення, порівняно з іншими особами, застосовуються більш суворі санкції; вони підлягають адміністративній відповідальності за недодержання лише тих правил, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків; безпосереднім порушником встановлених правил може бути не сама посадова особа, а інші, зокрема підлеглі їй особи; посадова особа у більшості випадків відповідає не стільки за свої дії, скільки за нерозпорядливість; притягнення до адміністративної відповідальності не виключає застосування відносно винного дисциплінарних стягнень; у випадках, якщо посадові особи вчинюють проступки, не пов'язані з виконанням службових обов'язків, то вони можуть нести адміністративну відповідальність на загальних підставах; до адміністративної відповідальності за недодержання встановлених правил та нерозпорядливість одночасно може бути притягнуто при наявності встановленої вини декілька посадових осіб [145, с. 35].

Остання ознака характеризує вчинення більшості адміністративно-караних порушень бюджетного законодавства. Відповідно до статті 14 КУпАП посадові особи підлягають адміністративній відповідальності за адміністративні правопорушення, зв'язані з недодержанням установлених правил у сфері охорони порядку управління, державного і громадського порядку, природи, здоров'я населення та інших правил, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків. Щодо посадових осіб розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, то основним критерієм віднесення їх до суб'єктів адміністративного правопорушення, передбаченого ст. 164-12 КУпАП є можливість розпоряджатися бюджетними коштами. При цьому норми фінансового права передбачають право

розпорядження рахунками і підписання платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документів, на підставі яких здійснюється використання бюджетних коштів, кількома посадовими особами.

П. 11.3, п. 11.7 та п. 11.9 Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [146] передбачає, що органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі на підставі платіжних доручень за дорученнями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів у разі наявності в обліку відповідного бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання у межах залишків на рахунках для обліку відкритих асигнувань. Підтвердні документи надаються у разі потреби здійснення авансування, поетапної оплати зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань. Подані розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів платіжні доручення перевіряються органами Казначейства щодо наявності всіх необхідних реквізитів, відповідності підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи зразкам (якщо картка із зразками підписів та відбитка печатки містить відбиток печатки). При цьому, відповідно до п. 6.2 Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України право першого підпису належить керівнику, його заступникам та іншій уповноваженій на те особі і не може бути надано головному бухгалтеру та іншим особам, які мають право другого підпису. У разі відсутності у штатному розписі посади заступника керівника право першого підпису або тимчасове право першого підпису може бути надано іншим посадовим особам. Право другого підпису належить головному бухгалтеру та його заступнику або спеціалісту, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби. Право другого підпису не може бути надано особам, які користуються правом першого підпису. За рахунками клієнтів (крім бюджетних рахунків бюджетних установ), у штатному розписі яких немає осіб, яким може бути надане право другого підпису, до органів Державної казначейської служби подається засвідчена в

установленому порядку картка зі зразками підписів осіб, які мають право першого підпису, та відбитка печатки [147].

У зв'язку з цим доцільно підтримати думку Ю.С. Назара та І.М. Проць, що суб'єктами адміністративного правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства», слід вважати керівників, головних бухгалтерів, їх заступників, спеціалістів, на яких покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби та інших посадових осіб розпорядника чи одержувача бюджетних коштів, які внаслідок наданого їм права розпорядження рахунками і підписання відповідних документів здійснили порушення у бюджетній сфері [48, с. 123].

Суб'єктивну сторону адміністративного проступку як комплекс ознак, що характеризують внутрішню сторону правопорушення [121, с. 16] розглядають шляхом аналізу вини, мотиву та мети вчинення адміністративного делікту. Однак, мета та мотив порушення порядку використання бюджетних коштів для кваліфікації діяння як адміністративного проступку, передбаченого ст. 164-12 КУпАП правового значення не мають [48, с. 123]. Але це не означає, що під час провадження у справі про адміністративне правопорушення не потрібно з'ясовувати мету та мотив вчиненого делікту. Ці елементи суб'єктивної сторони беруться до уваги судом під час визначення складу правопорушення та призначення покарання за його вчинення. Також вони важливі для організації та проведення належних заходів загальної та індивідуальної профілактики порушень бюджетного законодавства.

Більшість дослідників суб'єктивної сторони наголошує на тому, що вона проявляється у внутрішньому психічному ставленні суб'єкта до вчиненого ним правопорушення та його шкідливих наслідків [148, с. 74], тобто акцентується увагу на вині правопорушника. Вина створює так званий внутрішній психологічний елемент провини, за який винна особа підлягає відповідальності [149, с. 169]. Формами вини є умисел та необережність. Відповідно до ст.ст. 10, 11 КУпАП адміністративне правопорушення

визнається вчиненим умисно, коли особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, передбачала її шкідливі наслідки і бажала їх або свідомо допускала настання цих наслідків. А вчиненим з необережності є правопорушення, коли особа, яка його вчинила, передбачала можливість настання шкідливих наслідків своєї дії чи бездіяльності, але легковажно розраховувала на їх відвернення або не передбачала можливості настання таких наслідків, хоч повинна була і могла їх передбачити.

Адміністративні правопорушення, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів, вчиняються як умисно, так і з необережності. Посадові особи розпорядників чи одержувачів бюджетних коштів у багатьох випадках свідомо порушують порядок використання бюджетних коштів, розуміючи, що діють усупереч норм бюджетного права, і бажать настання протиправних наслідків. Так, керівник бюджетної установи, використовуючи бюджетні кошти, виділені для здійснення основної діяльності установи (надання адміністративних послуг фізичним особам, виконання робіт з благоустрою тощо), для оплати праці чи купівлі автотранспорту, усвідомлює протиправність своїх дій та бажає настання неправомірного результату.

Прикладами необережної форми вини під час вчинення правопорушення, передбаченого ст. 164-12 КУпАП, є використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням, якщо посадова особа не знала норм законодавства щодо заборони нецільового використання, хоча повинна була їх знати, тобто знання цих норм було обов'язком відповідної особи [150, с. 21].

Вина має не лише теоретичне значення, але й вважається обов'язковим елементом суб'єктивної сторони, відсутність якого не дозволяє суду притягнути посадову особу до адміністративної відповідальності. У рішеннях судів констатується доведеність [151] чи недоведеність [131] вини особи у вчинення адміністративного правопорушення, що зумовлює відповідне

рішення щодо можливості застосування адміністративного стягнення. Дискусійною є позиція щодо обов'язковості визначення вини посадової особи у справах, закритих відповідно до ст. 247 КУпАП «Обставини, що виключають провадження в справі про адміністративне правопорушення».

Як відзначають суди чіткої вказівки на те, чи необхідно судді встановлювати відсутність чи наявність вини особи, якщо строки накладення адміністративного стягнення закінчились, чинне законодавство України не містить [152]. Однак, тлумачення норм КУпАП та рішення Європейського суду з прав людини дозволяє зробити висновок про недоцільність такого встановлення. У рішенні Європейського суду з прав людини у справі «Грабчук проти України» від 26 вересня 2006 року відзначено, що справу заявниці було закрито слідчими органами на досудовій стадії частково через відсутність доказів у вчиненні злочину та частково з підстав закінчення строків давності притягнення заявниці до відповідальності. Оголошення підозр стосовно невинуватості обвинуваченого є припустимим, доки, в результаті закінчення кримінальних проваджень, не було винесено рішення по суті справи. У цій справі рішення про закриття кримінальної справи проти заявниці були сформульовані у термінах, які не залишають сумніву щодо погляду на те, що заявниця вчинила злочин. Провадження у Володимир-Волинському суді, результатом якого стало рішення від 26 квітня 2001 року, не було кримінальним за суттю, і йому не вистачало ряду ключових елементів, які зазвичай характеризують судові кримінальні провадження. За цих обставин Суд вважає, що мотиви, використані слідчим та Володимир-Волинським судом, становлять порушення презумпції невинуватості. Отже, відбулося порушення п. 2 ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод [153].

А щодо тлумачення норм КУпАП, то відповідно до п. 7 ч. 1 ст. 247 КУпАП, провадження в справі про адміністративне правопорушення не може бути розпочато, а розпочате підлягає закриттю, якщо на момент розгляду справи про адміністративне правопорушення закінчились строки,

передбачені статтею 38 цього Кодексу. Тобто ця норма не містить положень про обов'язок суду встановлювати наявність вини особи у разі закриття адміністративно-деліктного провадження, а факт закінчення є єдиною необхідною підставою для припинення будь-яких дій щодо притягнення особи до адміністративної відповідальності незалежно від встановлених будь-яких інших обставин, що підлягають з'ясуванню при розгляді справи про адміністративне правопорушення (стаття 280 КУпАП), у тому числі й вини особи у його вчиненні.

Крім того, відповідно до узагальненого науково-консультативного висновку Науково-консультативної ради при Вищому адміністративному суді України від 7 листопада 2017 року, під час закриття провадження у справах про адміністративні правопорушення у зв'язку із закінченням строків притягнення до адміністративної відповідальності за ст. 38 КУпАП вина особи не встановлюється. Вказаний висновок обґрунтовано тим, що поєднання закриття справи з одночасним визнанням вини особи у вчиненні адміністративного правопорушення є взаємовиключними рішеннями, і прийняття їх в одній постанові свідчить про порушення права людини на справедливий суд, передбаченого ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. За правилами ст. 284 КУпАП, рішенням, що доводить вину особи, є постановою про накладення адміністративного стягнення або застосування заходів впливу, умовою якої є визначення вини [154].

Аналіз судової практики дає підстави стверджувати, що однією з проблем у застосуванні заходів адміністративної відповідальності за порушення, що посягають на відносини використання бюджетних коштів, є поширеність випадків звільнення від накладення стягнення у зв'язку зі спливом строків притягнення до відповідальності. Відповідно до ч. 2 ст. 38 КУпАП за загальним правилом якщо справи про адміністративні правопорушення, як от справи про порушення бюджетного законодавства, підвідомчі суду, стягнення може бути накладено не пізніше як через три

місяці з дня вчинення правопорушення, а при триваючому правопорушенні – не пізніш як через три місяці з дня його виявлення. Під час розгляду справи суд зобов'язаний з'ясувати чи не минули ці строки, а якщо вони минули – закрити провадження у справі про адміністративне правопорушення на підставі п. 7 ст. 247 КУпАП.

Зважаючи на особливості контрольного процесу у бюджетній сфері та позицію судів щодо строку вчинення порушення бюджетного законодавства, у багатьох випадках посадовим особам розпорядників та одержувачів бюджетних коштів вдається уникнути адміністративної відповідальності. Адміністративно-карані порушення бюджетного законодавства виявляються, як правило, під час планових та позапланових контрольних заходів – ревізій, перевірок тощо, що проводяться за певний попередній період роботи учасника бюджетного процесу (в більшості випадків – за минулі бюджетні періоди). Відповідно і виявлені порушення вважаються такими, що вчинені у попередньому бюджетному періоді. У багатьох рішеннях судів прослідковується позиція, відповідно до якої суди беруть до уваги період, який перевірявся і в якому було вчинено правопорушення як момент початку перебігу тримісячного строку в розумінні статті 38 КУпАП. Так, у постанові Ужгородського міськрайонного суду Закарпатської області відзначається, що при плановій ревізії фінансово-господарської діяльності Служби автомобільних доріг у Закарпатській області за період з 01.03.2015 року до 28.02.2018 року було виявлено нецільове використання бюджетних коштів у сумі 900 278, 64 гривень. Протокол про адміністративне правопорушення складено 23.06.2018 року, а розгляд справи відбувся 05.09.2018 року. Однак, суд звільнив від відповідальності посадову особу розпорядника бюджетних коштів, вважаючи, що правопорушення було вчинено за період проведення ревізії (з 30.06.2017 року по 31.10.2017 року), тому строк притягнення до адміністративної відповідальності, визначений ч.2 ст.38 КУпАП закінчився [155]. В інших рішеннях вказується, що нецільове використання бюджетних коштів хоча й завдало збитків бюджету є адміністративним

правопорушенням, однак було вчинено в період проведення контрольних заходів, а справа до суду надійшла значно пізніше (за межами відповідних строків), тому на особи не можливо накласти адміністративне стягнення [154].

До посадових осіб, які вчинили окремі правопорушення, що мають невелику суспільну шкідливість (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 тощо) і якщо не буде виявлено повторних порушень цих посадових осіб протягом 3 місяців можливим є застосування звільнення від адміністративної відповідальності. Однак, у випадку вчинення порушення, що характеризується значною суспільною шкідливістю (а подекуди й суспільною небезпекою) – нецільове використання бюджетних коштів доцільно збільшити граничні строки накладення адміністративного стягнення. Таке порушення, на нашу думку, є не менш суспільно-шкідливим, ніж «Порушення законодавства про закупівлі» (ст. 164-14 КУпАП), за вчинення якого передбачено й вищі розміри штрафів, й строк накладення стягнення – 6 місяців. Тому доцільним є, крім посилення відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів шляхом внесення змін до структури ст. 164-12 КУпАП (доповнити цю статтю ч. 7 та ч. 8 такого змісту: «Нецільове використання бюджетних коштів, – тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Дії, передбачені частиною сьомою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від двохсот до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян»), збільшити строки накладення адміністративного стягнення за цей проступок. Для цього ч. 3 ст. 38 КУпАП необхідно викласти у такій редакції: «Адміністративне стягнення за вчинення правопорушень, передбачених частинами третьою – шостою статті 164-14, частинами сьомою та восьмою

статті 164-12 цього Кодексу, може бути накладено протягом шести місяців з дня його виявлення, але не пізніше двох років з дня його вчинення».

Висновки до розділу 2.

Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є одним із ключових елементів системи фінансово-правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. До заходів впливу, що застосовуються з метою правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, слід віднести попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Підставою їх застосування є найбільш поширене та небезпечне правопорушення, що посягає на досліджуваний вид відносин – нецільове використання бюджетних коштів.

Безспірне ж вилучення коштів з місцевих бюджетів, підставою застосування якого є здійснення видатків (кредитування) місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету, як захід впливу спрямований на правову охорону як відносин щодо використання бюджетних коштів, так й іншого виду видаткових відносин – щодо фінансування з бюджету.

Зважаючи на те, що попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися усіма органами бюджетного контролю, доведено доцільність врегулювання порядку

застосування цього заходу впливу за допомогою нормативно-правового акту Кабінету Міністрів України.

Крім загальних процесуальних аспектів (письмова форма, строки та процедура складання і направлення попередження) у постанові Кабінету Міністрів України «Про порядок застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства» важливим є: розділити повноваження органів бюджетного контролю щодо підстав (конкретних порушень бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу; закріпити принцип реагування на порушення бюджетного законодавства єдиним правозастосовним документом, що включає змістовні характеристики і попередження, і вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також забороняє направлення окремо попередження, а окремо вимоги; встановити критерії конкретизації (визначеності) вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зазначивши, що в ній в обов'язковому порядку мають бути зазначені які саме дії повинен здійснити учасник бюджетного процесу для усунення порушення та на підставі яких положень нормативно-правових актів.

Однією з особливостей юридичної відповідальності за бюджетні правопорушення за законодавством України є те, що до учасників бюджетного процесу – юридичних осіб (розпорядників та одержувачів бюджетних коштів), які вчинили бюджетні делікти, застосовуються заходи фінансово-правової відповідальності (заходи впливу за порушення бюджетного законодавства), а до їх посадових осіб (за умови наявності в їх діях складу адміністративного правопорушення) – заходи адміністративної відповідальності.

Зважаючи на поширеність адміністративно-караного нецільового використання бюджетних коштів, значну суспільну шкідливість цього правопорушення та непоодинокі випадки уникнення відповідальності посадових осіб розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів у зв'язку із

закінченням строків притягнення до адміністративної відповідальності, доведено необхідність посилення відповідальності за це адміністративне правопорушення. Для цього необхідно вилучити нецільове використання бюджетних коштів з ч. 5 ст. 164-12 КУпАП, зазначивши цей проступок у ч. 7 цієї статті, і передбачивши за його вчинення штраф у розмірі від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Крім того, доцільно збільшити строки накладення адміністративного стягнення за нецільове використання бюджетних коштів (протягом шести місяців з дня його виявлення, але не пізніше двох років з дня його вчинення), внівши відповідні зміни у ч. 3 ст. 38 КУпАП.

РОЗДІЛ 3. РОЛЬ АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ПРАВОВОЇ ОХОРОНИ ВІДНОСИН ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

3.1. Адміністративні суди як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів

Відносини щодо використання бюджетних коштів отримують свою правову охорону й за допомогою діяльності адміністративних судів. Відповідно до п. 10 Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання [58] у разі невиконання одержувачем бюджетних коштів вимоги органи бюджетного контролю (органи Державної аудиторської служби) звертаються в установленому порядку до суду щодо стягнення з одержувача у дохід відповідного бюджету коштів у сумі, яка була використана ним не за цільовим призначенням. Тобто якщо за нецільове використання бюджетних коштів до одержувача було застосовано такий захід впливу як повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, а останній добровільно не виконав вимогу повернути такі кошти, то за позовом органу бюджетного контролю у відносини щодо охорони використання бюджетних коштів залучається суд. Оскільки ці відносини є публічно-правовими, а справі, яка виникає на підставі такого позову, притаманні усі риси адміністративної справи, то позов органу бюджетного контролю розглядатиме адміністративний суд.

Правову охорону відносини щодо використання бюджетних коштів адміністративний суд здійснює й шляхом розгляду справ про оскарження рішень, якими застосовано заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. До цієї категорії справ належать й ті, позовні вимоги яких спрямовані на визнання протиправними рішень органів бюджетного контролю, якими застосовано заходи впливу за порушення порядку та умов використання бюджетних коштів. Зокрема, учасники бюджетного процесу

(розпорядки та одержувачі бюджетних коштів) звертаються до суду з оскарженням рішень про застосування зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів за нецільове їх використання та за інші порушення, що посягають на відносини щодо використання бюджетних коштів.

Розгляд вищезазначених справ віднесено до юрисдикції адміністративних судів, зважаючи, передусім на їх характеристику як публічно-правових спорів. Відповідно до п. 2 ч. 1 ст. 4 КАС України спір, у якому хоча б одна сторона здійснює публічно-владні управлінські функції, в тому числі на виконання делегованих повноважень, і спір виник у зв'язку із виконанням або невиконанням такою стороною зазначених функцій вважається публічно-правовим. Також до них віднесено спори, в яких хоча б одна сторона надає адміністративні послуги на підставі законодавства, яке уповноважує або зобов'язує надавати такі послуги виключно суб'єкта владних повноважень, і спір виник у зв'язку із наданням або ненаданням такою стороною зазначених послуг; або хоча б одна сторона є суб'єктом виборчого процесу або процесу референдуму і спір виник у зв'язку із порушенням її прав у такому процесі з боку суб'єкта владних повноважень або іншої особи. Таке визначення спору подано у КАС України в редакції 2017 року, в якій уточнено та розширено це поняття порівняно з редакцією КАС України 2005 року [156, с. 14]. Тобто, законодавець виокремив критерії віднесення спорів до публічно-правових. Щодо досліджуваних видів спорів такими законодавчими критеріями є публічно-владні управлінські функції і причинно-наслідковий зв'язок між виконанням (невиконанням) цих функцій та виникненням спору [157, с. 70]. Ці критерії актуалізують дослідження різних видів публічно-правових відносин – як от управлінських та адміністративно-правових [158], фінансових та бюджетних.

У цьому контексті публічно-правові спори розглядають як одну із найважливіших категорій адміністративного судочинства та розуміють як

юридичний конфлікт, що виник між органом публічної адміністрації при реалізації ним владних повноважень та фізичною чи юридичною особою, права якої порушені діями чи бездіяльністю органу публічної адміністрації [159, с. 75]. Також відзначають те, що спір є соціальним явищем, що має правову форму, являє собою звернені його сторонами одне до одного правові претензії відносно одного предмету, який стосується реалізації публічного (суспільного) інтересу [160, с. 58].

Серед ознак публічно-правового спору виокремлюють: виникає з публічно-правових відносин; сторонами спору є суб'єкти публічно-правових відносин, серед яких особливим правовим статусом наділені органи публічної адміністрації; сфера виникнення спору зумовлена реалізацією публічного інтересу; предметом спору є рішення, дії чи бездіяльність суб'єктів публічно-правових відносин, які порушують або можуть порушити права, свободи та інтереси інших суб'єктів [161, с. 127], а щодо ознак цього спору як предмета юрисдикції адміністративного суду відзначають такі ознаки 1) сферою виникнення є публічно-правові відносини; 2) особливим суб'єктом є суб'єкт владних повноважень; 3) чітко визначено його предмет; 4) підстави вирізняються специфікою [162, с. 13].

Щодо спорів у сфері відносин використання бюджетних коштів, то Ю.С. Назар та А.Б. Дмитрик вважають, що адміністративною справою про оскарження рішень про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства вважає переданий на вирішення адміністративного суду публічно-правовий спір у сфері бюджетно-деліктних відносин, предметом якого є індивідуальний правовий акт органу бюджетного контролю, головного розпорядника бюджетних коштів або суду про зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів, зменшення бюджетних асигнувань, безспірне вилучення коштів, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення дії рішення про місцевий бюджет

[163, с. 245]. А на підставі цього визначення виокремлюють такі ознаки публічно-правових спорів щодо оскарження рішень про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства: 1) публічний характер спору; 2) особливості публічно-правових відносин як сфери виникнення публічно-правового спору; 3) особливий суб'єктний склад, зумовлений тим, що обов'язковим суб'єктом таких спорів є органи, наділені контрольними повноваженнями за Бюджетним кодексом України, головні розпорядники бюджетних коштів або суд, котрі ухвалили рішення про застосування до учасника бюджетного процесу відповідного заходу впливу; 4) особливий предмет спору – лише рішення (не дії чи бездіяльність) відповідних суб'єктів владних повноважень [163, с. 235-244].

Ці ознаки можуть бути взяті за основу й для дослідження публічно-правових спорів, що виникають із відносин щодо використання бюджетних коштів. При цьому необхідно врахувати, що із цих відносин виникають два види публічно-правових спорів – щодо оскарження рішень органів бюджетного контролю та щодо відшкодування шкоди, завданої державному чи місцевим бюджетам. В останньому випадку оскаржується бездіяльність учасника бюджетного процесу, який зобов'язаний відшкодувати збитки, що зумовлює розгляд предмету відповідного спору як не лише рішення суб'єкта владних повноважень, але й бездіяльність розпорядника (одержувача) чи іншого учасника бюджетного процесу. Також, доцільно не виділяти як окремі ознаки публічний характер спору та особливості публічно-правових відносин як сфери виникнення публічно-правового спору. Публічний характер спору тією чи іншою мірою відображає й особливості публічно-правових відносин. Оскільки спори виникають із відносин використання бюджетних коштів, то характеристика цих відносин як публічно-правових включає в себе й ознаки публічного характеру та відображає публічні інтереси під час їх функціонування. Таким чином, публічно-правовим спорам, що виникають із відносин щодо використання бюджетних коштів притаманні такі ознаки: 1) публічний характер спору, що відображає особливості публічно-правових

відносин щодо використання бюджетних коштів; 2) особливий суб'єктний склад, зумовлений тим, що обов'язковим суб'єктом таких спорів є органи бюджетного контролю, розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів чи інші учасники бюджетного процесу; 3) особливий предмет спору – рішення суб'єктів владних повноважень або бездіяльність учасника бюджетного процесу.

У статті 19 КАС України визначено на які справи у публічно-правових спорах поширюється юрисдикція адміністративних судів, а на які не поширюється. Тобто розмежовуються юрисдикції щодо розгляду саме спорів, що мають публічний характер. Ще у 2006 році А. Селіванов запропонував розглядати «публічність» як юридичну ознаку присутності держави в суспільних відносинах, які врегульовані позитивним правом, коли громадянин, сприймаючи Конституцію як Основний Закон, погоджується з передачею державі окремих природних суб'єктивних прав, які можуть відчужуватися, і таким чином публічна влада за своєю конституційно-правовою характеристикою набуває ознаки правосуб'єктності від суверенітету народу [164, с. 32].

У сучасних дослідженнях публічний характер спору аналізується із врахуванням учасників спору та публічного інтересу як предмету спору, що дозволяє розмежувати публічно-правові та приватно-правові спори [165; 157; 166]. Публічні інтереси розглядають як об'єктивовані в нормах статутного законодавства суспільно значущі потреби загальнодержавного або локального характеру, що покладені в основу визначення компетенції (функцій, повноважень та предметів відання) органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та інших суб'єктів публічно-владних повноважень [167, с. 48]. А при розмежуванні публічного та приватного права необхідно враховувати комплекс критеріїв, серед яких має місце відмінність інтересів, які домінують у правовідносинах. Основу публічно-правових відносин складають публічні інтереси, що відображають потреби «цілого» (держави, суспільства, територіальної громади тощо). Приватні

інтереси пов'язані з потребами окремої особи [168, с. 47–48]. Порухення бюджетного законодавства, у тому числі нецільове використання бюджетних коштів, може бути підставою для застосування заходів дисциплінарної відповідальності. Спори, які виникають щодо застосування цих заходів є приватно-правовими і відповідно не можуть бути розглянуті адміністративними судами. Наприклад, у рішенні Роздільнянського районного суду Одеської області від 12 грудня 2016 року відзначено, що підставою для звільнення позивача було грубе порушення трудових обов'язків, яке виражалось в нецільовому використанні бюджетних коштів [169]. Зважаючи на мету подання позову – захист приватного інтересу фізичної особи у трудових (приватно-правових) відносинах спір про правомірність звільнення було розглянуто у порядку цивільного судочинства.

І спори щодо оскарження рішень, якими застосовано заходи впливу за нецільове використання бюджетних коштів чи інше порушення бюджетного законодавства, і спори щодо відшкодування збитків, завданих бюджету протиправним використанням бюджетних коштів мають публічний характер та розглядаються адміністративними судами. Але, якщо перші види спорів належать до категорії справ «особа проти держави», через які розкривається основна сутність адміністративного судочинства (що і відображено у ст. 2 КАС України «Завдання та основні засади адміністративного судочинства»), то інший вид належить до справ щодо захисту інтересів держави. Як вірно відзначають С. Стеценко та В. Щавінський, наявні точки зору стосовно проблематики спрямованості завдань адміністративного судочинства можна відобразити у трьох групах: 1) із домінуванням захисту інтересів людини у взаєминах із державою; 2) з пріоритетним відображенням захисту інтересів людини у взаєминах з державою, проте із зазначенням, що захист інтересів держави теж присутній серед завдань адміністративного судочинства; 3) із відображенням того, що захист інтересів держави існує поряд із захистом інтересів людини як завдання адміністративного судочинства України [170, с. 77]. Остання точка зору обґрунтовується тим, що у держави теж є свої

інтереси, які з певною мірою умовності можна вважати сукупним інтересом державних інституцій, органів публічної адміністрації, які, зі свого боку, у широкому розумінні створені суспільством для сприяння реалізації прав, свобод та законних інтересів членів суспільства [170, с. 86].

Крім того, таке бачення базується на аналізі статей 19 та 46 КАС України, в яких зазначаються категорії справ, де держава може бути позивачем (щодо вилучення або примусового відчуження майна для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності; про тимчасову заборону окремих видів або всієї діяльності громадського об'єднання; про встановлення обмежень щодо реалізації права на свободу мирних зібрань тощо). Цей перелік не є вичерпним, оскільки у п. 5 ч. 5 ст. 46 КАС України відзначено, що юридичні особи, які не є суб'єктами владних повноважень, можуть бути відповідачами лише за адміністративним позовом суб'єкта владних повноважень в інших випадках, коли право звернення до суду надано суб'єкту владних повноважень законом. Таким випадком є звернення органу державного фінансового контролю з вимогою примусити виконати учасника бюджетного процесу припис щодо усунення порушення бюджетного законодавства шляхом відшкодування збитків бюджету.

Щодо особливостей публічно-правових відносин як підстав виникнення публічно-правових спорів, то відносини використання бюджетних коштів є видом бюджетних відносин, які мають виражений публічно-правовий характер. Ця риса притаманна бюджетно-деліктним відносинам як таким, що виникають у випадку нецільового використання бюджетних коштів чи іншого порушення бюджетного законодавства. Бюджетно-деліктні відносини поділяють на відносини бюджетної відповідальності та відносини провадження у справі про бюджетне правопорушення. Як відзначає В.Д. Чернадчук, правовідносини бюджетної відповідальності є владними, індивідуалізованими бюджетними правовідносинами, що виникають між уповноваженим суб'єктом, яким є держава в особі уповноваженого органу, та правопорушником внаслідок

виконання рішення про застосування оперативно–бюджетних санкцій (заходів впливу), у межах яких у правопорушника виникають додаткові обов'язки зазнати несприятливих правообмежень фінансового або організаційного характеру та усунути бюджетне правопорушення, а в уповноваженого суб'єкта – обов'язки застосувати правообмеження, які передбачені санкцією бюджетно–правової норми. А правовідносинами провадження у справі про бюджетне правопорушення є владні індивідуалізовані бюджетні правовідносини, що виникають між уповноваженим суб'єктом (суб'єктом притягнення), яким є держава в особі уповноваженого органу, та зобов'язаним (правопорушником) внаслідок встановлення, фіксації, розслідування та прийняття рішення про застосування заходів за порушення бюджетного законодавства [16, с. 58].

Особливий суб'єктний склад публічно-правового спору, що виникає із відносин використання бюджетних коштів, зумовлений обов'язковістю участі у ньому суб'єктів владних повноважень, які здійснюють функції контролю за використанням бюджетних коштів. Це зумовлено тим, що самі ці суб'єкти приймають рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства або ж звертаються до суду з позовом про відшкодування збитків, завданих бюджету. Їх перелік суб'єктів, рішення яких можуть бути оскаржено, надано у статті 118 БК України – Міністерство фінансів України, органи Державної казначейської служби України, органи державного фінансового контролю, місцеві фінансові органи, головні розпорядники бюджетних коштів. Що ж до суб'єкта, який може звертатися до адміністративного суду в інтересах держави з позовом про відшкодування збитків, завданих бюджету, то законодавство таким правом наділяє лише органи Державної аудиторської служби.

Іншим учасником публічно-правового спору є розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів, які або оскаржують застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, або у зв'язку з невиконанням вимог органу Державної аудиторської служби щодо

повернення бюджетних коштів, використаних не за цільовим призначенням чи щодо інших вимог, визнаються адміністративним судом відповідачами в адміністративній справі.

Предмет публічно-правового спору розглядають як рішення, дії, бездіяльність суб'єкта владних повноважень, адміністративні договори, а у випадках, прямо передбачених КАС України, а також законами України, дії чи бездіяльність фізичних, юридичних осіб [171, с. 128]. У досліджуваних спорах особливим предметом є рішення суб'єктів владних повноважень або бездіяльність учасника бюджетного процесу. Як уже відзначалося, форми рішення про застосування конкретного заходу впливу зазначаються підзаконними нормативно-правовими актами, що регламентують застосування конкретного заходу впливу. Так, предметом публічно-правового спору щодо застосування зупинення операцій з бюджетними коштами буде відповідне розпорядження, а щодо безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів, витрачених на здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету – рішення у формі наказу Міністерства фінансів України.

Бездіяльність учасника бюджетного процесу – це пасивна поведінка розпорядника (одержувача) бюджетних коштів чи іншого суб'єкта, зобов'язаного вчинити певні дії на усунення порушень бюджетного законодавства. Виявлені органами Державної аудиторської служби порушення порядку використання бюджетних коштів підконтрольні установи зобов'язані усунути на підставі вимоги відповідного суб'єкта владних повноважень. Не усунення таких порушень розглядається як протиправна бездіяльність учасника бюджетного процесу, яка у свою чергу може бути оскаржена до адміністративного суду.

Провадження у справах, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, в адміністративному суді ініціюється шляхом звернення до нього позивача – органу бюджетного контролю з позовом про повернення коштів до бюджету або розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів чи

інших учасників бюджетного процесу про захист прав та інтересів, порушених протиправним рішенням про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства.

Відповідно до ст. 168 КАС України позов пред'являється шляхом подання позовної заяви в суд першої інстанції. Правила інстанційної, предметної та територіальної підсудності (юрисдикції) визначені у ст.ст. 20-29 КАС України. Так, судами першої інстанції у справах, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, є місцеві адміністративні суди, оскільки ці справи не належать до переліку справ (ч. 2, 3, 4 ст. 22 КАС України), підсудних апеляційним адміністративним судам (справи щодо оскарження рішень, дій та бездіяльності Центральної виборчої комісії, справи за позовами про примусове відчуження з мотивів суспільної необхідності земельної ділянки тощо) чи Верховному Суду (справи щодо встановлення Центральною виборчою комісією результатів виборів або всеукраїнського референдуму, справи щодо оскарження актів, дій чи бездіяльності Верховної Ради України, Президента України, Вищої ради правосуддя, Вищої кваліфікаційної комісії суддів України тощо).

Щодо предметної підсудності, то на відміну від попередньої редакції КАС України (за якою справи про оскарження рішень про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, у тому числі й ті, що посягають на відносини використання бюджетних коштів, могли розглядати і місцеві загальні суди – якщо оскаржують рішення представників місцевого самоврядування, й окружні адміністративні суди – при оскарженні рішення державного органу [172, с. 13]), чинна редакція відносить розгляд справ як за позовом органів бюджетного контролю, так і за позовом розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів до правозастосовного суб'єкта до виключної підсудності окружних адміністративних судів. Такий висновок ґрунтується на редакції ст. 20 КАС України, ч. 1 якої визначає справи, що належить розглядати місцевим загальним судам як адміністративним судам (адміністративні справи з приводу рішень, дій чи

бездіяльності суб'єктів владних повноважень у справах про притягнення до адміністративної відповідальності; окремі адміністративні справи, пов'язані з виборчим процесом чи процесом референдуму; адміністративні справи щодо оскарження рішень Національної комісії з реабілітації у правовідносинах, що виникли на підставі Закону України «Про реабілітацію жертв репресій комуністичного тоталітарного режиму 1917-1991 років» тощо), а ч. 2 вказує на підсудність усіх інших адміністративних справ окружним адміністративним судам.

Якщо інстанційна та предметна підсудність обох категорій справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів (і за позовом органу бюджетного контролю, і за позовом розпорядника (одержувача) бюджетних коштів), визначається однаково, то щодо територіальної підсудності є певні відмінності. Так, якщо позов підготовлено учасником бюджетного процесу – юридичною особою щодо оскарження рішення органу Державної аудиторської служби чи іншого органу бюджетного контролю про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, позивач має можливість відповідно до ст. 25 КАС України вибрати місце розгляду справи. Адже адміністративні справи з приводу оскарження індивідуальних актів (а відповідне рішення про застосування заходів впливу таким вважається), а також дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень, які прийняті (вчинені, допущені) стосовно конкретної юридичної особи (їх об'єднань), вирішуються за вибором позивача адміністративним судом за зареєстрованим у встановленому законом порядку місцем знаходження цієї особи-позивача або адміністративним судом за місцезнаходженням відповідача, крім випадків, визначених КАС України. А для позовів про виконання вимоги органу бюджетного контролю відшкодувати шкоду завдану незаконним використанням бюджетних коштів (повернути кошти використані не за цільовим призначенням до відповідного бюджету) застосовуються правила ст. 26 КАС України, відповідно до яких позови до юридичних осіб пред'являються в суд за їхнім місцезнаходженням

згідно з Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань.

Визначивши конкретний адміністративний суд, який уповноважений КАС України розглядати справу, що виникає із відносин щодо використання бюджетних коштів, позивач подає позовну заяву у порядку, передбаченому ст. 160 КАС України. Ця ж стаття містить вимоги щодо форми і змісту позовної заяви, які вважаються важливим елементом системи дій, що характеризують позов [174, с. 208]. Оскільки однією з ключових умов реалізації права на адміністративний позов є дотримання вимог щодо форми і змісту [175, с. 405], то важливим є нормативно-правове закріплення цих вимог. Зважаючи на приписи ч. 5 ст. 160 КАС України, у позовних заявах у справах, що виникають із відносин щодо використання бюджетних коштів, зазначаються: 1) найменування суду першої інстанції, до якого подається заява; 2) повне найменування сторін та інших учасників справи, їх місцезнаходження; поштовий індекс; ідентифікаційний код юридичної особи в Єдиному державному реєстрі підприємств і організацій України, відомі номери засобів зв'язку, офіційна електронна адреса або адреса електронної пошти; 3) зміст позовних вимог і виклад обставин, якими позивач обґрунтовує свої вимоги, а в разі подання позову до декількох відповідачів – зміст позовних вимог щодо кожного з відповідачів; 4) виклад обставин, якими позивач обґрунтовує свої вимоги; зазначення доказів, що підтверджують вказані обставини; 5) відомості про вжиття заходів забезпечення доказів або позову до подання позовної заяви, якщо такі здійснювалися; 6) перелік документів та інших доказів, що додаються до заяви; зазначення доказів, які не можуть бути подані разом із позовною заявою (за наявності), зазначення щодо наявності у позивача або іншої особи оригіналів письмових або електронних доказів, копії яких додано до заяви; 7) власне письмове підтвердження позивача про те, що ним не подано іншого позову (позовів) до цього самого відповідача (відповідачів) з тим самим предметом та з тих самих підстав.

У справах про оскарження рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства у позовній заяві також необхідно надати обґрунтування порушення оскаржуваними рішеннями, діями чи бездіяльністю прав, свобод, інтересів позивача. Крім того, законодавство не обмежує цими даними зміст позовної заяви – у ній можуть бути вказані й інші відомості, які позивач вважає необхідними для правильного вирішення спору.

Не менш важливим є належне оформлення додатків до позовної заяви. Обов'язковим є подання як додатків усіх наявних в позивача доказів, що підтверджують обставини, на яких ґрунтуються позовні вимоги (якщо подаються письмові чи електронні докази – позивач може додати до позовної заяви копії відповідних доказів), а також документа про сплату судового збору у встановлених порядку і розмірі (документів, які підтверджують підстави звільнення від сплати судового збору). Додатки, як і зміст позовної заяви, у разі подання позову органом бюджетного контролю про повернення бюджетних коштів та розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів про оскарження застосування заходу впливу різні. У першому випадку орган бюджетного контролю зобов'язаний додати до позовної заяви доказ надіслання рекомендованим листом з повідомленням про вручення іншим учасникам справи, які не мають офіційної електронної адреси, копії позовної заяви та доданих до неї документів. А у другому – до позовної заяви додаються її копії, а також копії доданих до позовної заяви документів відповідно до кількості учасників справи. Також до заяви додається оригінал або копія рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства (засвідчений витяг з нього), а у разі відсутності цього рішення у позивача – клопотання про його витребування.

Визначення змісту адміністративного позову має важливе теоретичне та практичне значення, оскільки за його допомогою можна з'ясувати межі втручання адміністративного суду у діяльність суб'єктів владних повноважень, а також види позовних вимог, і, відповідно, спрогнозувати

характер судових рішень [176, с. 177]. Зміст адміністративного позову Е.Ф. Демський розглядає як зазначену позивачем форму судового захисту, за якою позивач вимагає від суду прийняття певного рішення [177, с. 299], а розробники Науково-практичного коментаря Кодексу адміністративного судочинства України – як адресоване адміністративному суду прохання позивача процесуально-правового характеру задовольнити його вимогу до відповідача [178, с. 177]. Дослідники окремих категорій адміністративних справ відзначають, що змістом позову є вказаний у адміністративному позові конкретний спосіб судового захисту прав, свобод та інтересів особи, за здійсненням якого до адміністративного суду власне і звертається позивач [179, с. 191]. По суті це бажаний для позивача спосіб захисту адміністративним судом прав чи інтересів (у тому числі й держави), які він вважає порушеними протиправним рішенням органу бюджетного контролю чи невиконанням вимоги усунути порушення бюджетного законодавства.

Ч. 4 ст. 5 КАС України передбачає, що суб'єкти владних повноважень мають право звернутися до адміністративного суду виключно у випадках, визначених Конституцією та законами України. Органи Державної аудиторської служби звертаються до адміністративного суду на підставі п. 10 ст. 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» відповідно якого органу державного фінансового контролю надається право звертатися до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів. Відповідно й зміст позовних вимог у цьому випадку становить прохання до суду зобов'язати відповідача вчинити певні дії – виконати вимогу щодо відшкодування збитків, завданих бюджету нецільовим використанням бюджетних коштів чи іншим порушенням порядку використання цих коштів.

Щодо ж до іншої категорії справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, то на думку А.Б. Дмитрик, зміст адміністративного позову у справах про оскарження рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства складає адресоване адміністративному суду прохання позивача – розпорядника чи одержувача бюджетних коштів процесуально-правового характеру задовольнити його вимогу про зобов'язання відповідача прийняти рішення або вчинити певні дії – внести зміни до акту ревізії тощо, або ж про скасування або визнання нечинним рішення, яким застосовано захід впливу [180, с. 398].

Таке твердження ґрунтувалось на дослідженні чинної у 2013 році редакції ч. 4 ст. 105 КАС України та судовій практиці. Редакція КАС України, запропонована Законом України «Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів» від 3 липня 2017 року [181], передбачає, що позивач має право просити про захист порушених прав, свобод або законних інтересів шляхом: 1) визнання протиправним та нечинним нормативно-правового акта чи окремих його положень; 2) визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень; 3) визнання дій суб'єкта владних повноважень протиправними та зобов'язання утриматися від вчинення певних дій; 4) визнання бездіяльності суб'єкта владних повноважень протиправною та зобов'язання вчинити певні дії; 5) встановлення наявності чи відсутності компетенції (повноважень) суб'єкта владних повноважень; 6) прийняття судом одного з рішень, зазначених у пунктах 1-4 та стягнення з відповідача – суб'єкта владних повноважень коштів на відшкодування шкоди, заподіяної його протиправними рішеннями, дією або бездіяльністю (ч. 1 ст. 5 КАС України).

У справах про оскарження рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства зміст адміністративного позову

можуть складати вимоги або визнати протиправним та скасувати індивідуальний акт чи окремих його положень, або ж визнати дії суб'єкта владних повноважень протиправними та зобов'язати утриматися від вчинення певних дій. Аналіз судової практики розгляду цієї категорії справ дозволяє стверджувати, що в поодиноких випадках позивачі звертаються з вимогою визнати дії органу бюджетного контролю протиправними та зобов'язати його утриматися від вчинення певних дій. Так, у постанові Восьмого апеляційного адміністративного суду у справі № 857/5155/19 від 30 серпня 2019 року відзначено, що позивач звернувся до суду з позовною заявою до Управління Держаудитслужби, в якому просить визнати протиправними дії посадових осіб відповідача щодо встановлення нецільового використання коштів міського бюджету при проведенні планової ревізії міського бюджету [110].

Однак більшість позивачів у справах про оскарження застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства зміст адміністративного позову визначають як вимогу про скасування та визнання протиправним рішення, яким застосовано захід впливу за порушення порядку використання бюджетних коштів. Як приклад, Міський палац культури імені Гната Хоткевича звернувся до суду з позовом до Західного офісу Держаудитслужби, в якому просив суд визнати протиправними та скасувати вимоги відповідача, викладені у листі «Про усунення недоліків та порушень за наслідками ревізії» від 27.12.2019 №03-01-15м/7879-2019; визнати протиправними та скасувати розпорядження відповідача від 27.12.2019 №26 про зупинення операцій з бюджетними коштами. Львівський окружний адміністративний суд визнав вимоги позивача належним способом захисту прав, а також розглянувши справу їх задовільнив [182]. У справах, розглянутих касаційною інстанцією також відзначається, що правомірність формулювання змісту позову як вимоги скасувати та визнати протиправним рішення, яким застосовано захід впливу за порушення бюджетного законодавства [27].

Проблемні питання щодо визначення правильності змісту адміністративного позову виникають у випадку оскарження розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів пунктів вимоги органів державного фінансового контролю, в яких міститься інформація про заподіяні нецільовим використанням коштів чи іншим порушенням бюджетного законодавства збитків бюджету. Органи Державної аудиторської служби на основі проведених контрольних заходів, під час яких виявлено порушення бюджетного законодавства, складають та направляють підконтрольним суб'єктам (бюджетним установам чи одержувачам бюджетних коштів) не лише розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами чи про застосування інших заходів впливу, але й вимоги про усунення виявлених порушень. При чому, якщо для інших органів бюджетного контролю направлення вимоги є складовою застосування регламентованого п. 1 ч. 1 ст. 117 БК України такого заходу впливу як попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, то органи Держаудитслужби керуються також і нормами Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [15]. Відповідно до п. 7 ст. 10 цього закону органу фінансового контролю має право пред'являти керівникам та іншим особам підприємств, установ та організацій, що контролюються, обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства. При цьому якщо усунення порушення можливе шляхом відшкодування збитків бюджету, то орган державного фінансового контролю має звертатися до суду (якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів – п. 10 ст. 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»[15]). Тобто за загальним правилом вимога органу Державної аудиторської служби про усунення порушень бюджетного законодавства є рішенням суб'єкта владних

повноважень, який стосується прав або інтересів визначеної в акті особи, крім вимог щодо відшкодування збитків – вони виконуються підконтрольною установою або добровільно, або за рішенням суду.

Хоча й нормативно-правовими актами не визначено зміст таких вимог органів Державної аудиторської служби, у більшості випадків у вимогах зазначається конкретне порушення бюджетного законодавства, виявлене ревізією, розмір заподіяних ним збитків та зобов'язання вчинити певні дії для усунення відповідного порушення. Наприклад, у вимозі управління Південного офісу Держаудитслужби в Херсонській області № 15-21-04- 21-14/3699-2019 від 20.09.2019 зазначено необхідність підконтрольній установі: забезпечити відшкодування заподіяних втрат внаслідок безпідставно нарахованої та виплаченої заробітної плати а саме: нарахування та виплати надбавок, доплат, матеріальної допомоги та премій головному лікарю та його заступникам з поточної заробітної плати на підставі відповідних заяв працівників лікарні на суму 61118,0 грн., провести відповідні коригування проведених нарахувань на фонд заробітної плати на суму 17230,11 грн., виплаченої з порушенням законодавства та перерахувати до загального фонду лікарні зайво отримані суми. У випадку неможливості забезпечення відшкодування у вищезгаданому порядку, розглянути питання щодо відшкодування безпідставно відрахованих коштів з винної особи відповідно до норм статей 130-136 Кодексу законів про працю України; забезпечити відшкодування нанесених втрат на суму 595507,49 грн., шляхом зменшення асигнувань [20] тощо. В іншому випадку у вимозі органу Держаудитслужби було зазначено, що порушено вимоги пункту 8 частини 1 статті 7, пункту 1 статті 23, пункту 24 статті 116 БК України та пункти 1.2, 1.6 Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, у результаті чого, кошти утримані як капітальні трансферти з державного бюджету, використано не за цільовим призначенням у сумі 900278,64 грн. у зв'язку з чим вимагалось забезпечити відшкодування завданих збитків [21].

Зважаючи на добровільність виконання вказівки органу бюджетного контролю щодо відшкодування збитків, вимоги органів Держаудитслужби, що містять лише ці вимоги не зумовлюють виникнення в розпорядника чи одержувача бюджетних коштів нових прав чи обов'язків. Відповідно, оскільки не має об'єкту порушення, то й права і законні інтереси підконтрольної установи не можуть бути порушені скеруванням вимоги органів Держаудитслужби про відшкодування завданих збитків бюджету. Це зумовлює неможливість розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів подання позовної заяви, в якій оскаржується відповідна вимога органу Держаудитслужби. Адже, як відзначають суди, суб'єкт, який звертається до суду за захистом, повинен обґрунтувати порушення своїх прав, і таке порушення має бути, по-перше, реальним, а по-друге, стосуватися індивідуально виражених прав або інтересів особи, яка стверджує про їх порушення [22]. Наслідком цієї ситуації є непоодинокі рішення судів, якими звернення з позовом про скасування вимог органів Державної аудиторської служби, які стосуються лише відшкодування збитків завданих порушенням порядку використання бюджетних коштів, визнається неналежним способом захисту порушеного права та відповідно у таких справах позовні вимоги не задовольняються.

Якщо ж вимога органу Держаудитслужби містить, крім зобов'язання відшкодувати збитки бюджету здійснити інші дії щодо усунення порушення, які є обов'язковими для розпорядника чи одержувача бюджетних коштів, то у цій частині вимога є актом індивідуальної дії, що зумовлює виникнення нових обов'язків учасника бюджетного процесу. Наприклад у вимозі Західного офісу Держаудитслужби в Закарпатській області № 13-07-05-14/2703 від 23.08.2018 вимагалось опрацювати матеріали ревізії та усунути виявлені порушення законодавства в установленому законодавством порядку, в тому числі, забезпечити відшкодування завданих збитків, розглянути питання щодо притягнення працівників установи, винних у зазначених порушеннях, до встановленої законом відповідальності [21].

Якщо оскаржують такі вимоги, суди зобов'язані розглянути та вирішити спір з дотриманням засад законності і обґрунтованості судового рішення, у тому числі й із з'ясуванням чи мали місце обставини (факти), якими обґрунтовувалися вимоги та заперечення, та якими доказами вони підтверджуються. Тобто важливим є дослідити і дати правову оцінку фактичним обставинам, на підставі яких у вимозі було зобов'язано учасника бюджетного процесу здійснити певні дії (у тому числі й щодо наявності чи відсутності факту нецільового використання бюджетних коштів чи іншого порушення бюджетного законодавства).

3.2. Особливості розгляду адміністративних справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів

У підручниках та навчальних посібниках особливості розгляду справ адміністративними судами розкривають через характеристику відповідних стадій [183; 184; 185; 186]. Відповідно до норм КАС України розгляд адміністративних справ, в тому числі й справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, в суді першої інстанції відбувається у межах таких стадій:

- 1) відкриття провадження у справі на підставі звернення до адміністративного суду;
- 2) підготовка справи до розгляду в судовому засіданні;
- 3) розгляд справи у судовому засіданні по суті;
- 4) вирішення справи.

Стаття 171 КАС України «Відкриття провадження в адміністративній справі» передбачає, що суддя після одержання позовної заяви з'ясовує, чи:

- подана позовна заява особою, яка має адміністративну процесуальну дієздатність;

- має представник належні повноваження (якщо позовну заяву подано представником);
- відповідає позовна заява вимогам, встановленим статтями 160, 161, 172 КАС України;
- належить позовну заяву розглядати за правилами адміністративного судочинства і чи подано позовну заяву з дотриманням правил підсудності;
- позов подано у строк, установлений законом (якщо позов подано з пропуском встановленого законом строку звернення до суду, то чи достатньо підстав для визнання причин пропуску строку звернення до суду поважними);
- немає інших підстав для залишення позовної заяви без руху, повернення позовної заяви або відмови у відкритті провадження в адміністративній справі, встановлених КАС України.

Суддя відкриває провадження в адміністративній справі на підставі позовної заяви, якщо відсутні підстави для залишення позовної заяви без руху, її повернення чи відмови у відкритті провадження у справі. Таке провадження вважається позовним. Як слушно відзначає О.В. Кузьменко, позовним провадженням у адміністративних судах слід вважати регламентовану адміністративно-процесуальними нормами послідовну діяльність судів з розгляду і вирішення публічно-правових спорів, що виникають у сфері публічного управління між публічною адміністрацією (посадовими особами) та фізичними і юридичними особами, яка провадиться у ході розгляду індивідуально-конкретної справи [187, с. 235]. Приписи КАС України у редакції 2017 року виокремлюють дві форми позовного провадження. Так, в адміністративній справі суддя вирішує питання про відкриття провадження протягом п'яти днів з дня надходження позовної заяви шляхом постановлення ухвали, в якій, крім іншого зазначається за якими правилами позовного провадження (загального чи спрощеного) буде розглядатися справа.

Спрощене позовне провадження призначене для розгляду справ незначної складності та інших справ, для яких пріоритетним є швидке вирішення справи, а загальне позовне провадження призначене для розгляду справ, які через складність або інші обставини недоцільно розглядати у спрощеному позовному провадженні (ст. 12 КАС України). Справи, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, адміністративні суди можуть розглядати і за правилами спрощеного, і загального позовного провадження. Оскільки законодавець не відніс ці справи ні до таких, що розглядаються виключно за правилами загального позовного провадження (спори: щодо оскарження нормативно-правових актів; щодо оскарження рішень, дій та бездіяльності суб'єкта владних повноважень, якщо позивачем також заявлено вимоги про відшкодування шкоди, заподіяної такими рішеннями, діями чи бездіяльністю, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб; про примусове відчуження земельної ділянки, інших об'єктів нерухомого майна, що на ній розміщені, з мотивів суспільної необхідності; щодо оскарження рішення суб'єкта владних повноважень, на підставі якого ним може бути заявлено вимогу про стягнення грошових коштів у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб; щодо оскарження рішень Національної комісії з реабілітації у правовідносинах, що виникли на підставі Закону України «Про реабілітацію жертв репресій комуністичного тоталітарного режиму 1917-1991 років»), ні до справ незначної складності (справи щодо: прийняття громадян на публічну службу, її проходження, звільнення з публічної служби, окрім справ, в яких позивачами є службові особи, які у значенні Закону України «Про запобігання корупції» займають відповідальне та особливо відповідальне становище; оскарження бездіяльності суб'єкта владних повноважень або розпорядника інформації щодо розгляду звернення або запиту на інформацію; оскарження фізичними особами рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень щодо в'їзду (виїзду) на тимчасово окуповану територію; типові справи та інші).

При цьому, слід відзначити, що чіткого критерію, за яким суди визначали б форму позовного провадження у цій категорії справ на нормативно-правовому рівні не визначено.

У наукових дослідженнях при загальному схвальному ставленні до новел КАС України, що спрямовані на удосконалення адміністративної процедури розгляду публічно-правових спорів у частині розмежування форм адміністративного судочинства з метою забезпечення права на якісне та доступне судочинство [188, с. 30], відзначають позитивні та негативні аспекти запровадження спрощеного позовного провадження. До позитивних відносять те, що захист прав, свобод та інтересів особи здійснюється в короткі строки (окремі види публічно-правових спорів розглядаються протягом доби); зменшується навантаження на суди; відсутнє затягування процесу [189, с. 87], що загалом має захистити сторони процесу від зловживань та затримок, а судам надати повноваження здійснювати адміністративне судочинство більш ефективно [190, с. 127]. Щодо негативних, то відзначають недостатню зрозумілість процесуального механізму набуття адміністративними справами таких статусів як малозначної, типової і зразкової як кваліфікуючих підстав спрощеного позовного провадження [188, с. 27], відсутність підготовчого судового засідання та судових дебатів [188, с. 30] та інших порівняно із загальним позовним провадженням процесуальних дій, що може призвести до порушення прав учасників адміністративного судочинства. Однак, одним із ключових проблемних питань застосування спрощеного провадження є відсутність можливості оскарження рішення суду в касаційному порядку, або так звані «касаційні фільтри» [191, с. 44].

Ці аспекти (як позитивні, так і негативні) повною мірою стосуються й розгляду у спрощеному провадженні справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів. Зважаючи на важливість для бюджетних установ швидкого відновлення операцій з бюджетними коштами, зупинених розпорядженням органів бюджетного контролю, позитивним є строки

розгляду справи у спрощеному провадженні. Відповідно до ст. 258 КАС України суд розглядає справи за правилами спрощеного позовного провадження протягом розумного строку, але не більше шістдесяті днів із дня відкриття провадження у справі.

Інші особливості спрощеного позовного провадження регламентує ст. 261 КАС України. Розгляд справи по суті за правилами спрощеного позовного провадження починається з відкриття першого судового засідання. Якщо судове засідання не проводиться, розгляд справи, що виникла із відносин використання бюджетних коштів, по суті розпочинається через тридцять днів. Підготовче засідання при розгляді такої справи не проводиться. Перше судове засідання у справі проводиться не пізніше тридцяти днів із дня відкриття провадження у справі.

Суд розглядає справу, що виникла із відносин використання бюджетних коштів в порядку спрощеного позовного провадження без повідомлення сторін за наявними у справі матеріалами, за відсутності клопотання будь-якої зі сторін про інше. За клопотанням однієї із сторін або з власної ініціативи суду розгляд справи проводиться в судовому засіданні з повідомленням (викликом) сторін.

При розгляді справи за правилами спрощеного позовного провадження суд досліджує докази і письмові пояснення, викладені у заявах по суті справи, а у випадку розгляду справи з повідомленням (викликом) учасників справи – також заслуховує їхні усні пояснення. Судові дебати не проводяться.

Крім того, такі справи не можуть бути розглянуті колегіально (ч. 2 ст. 33 КАС України), а судові рішення у справах незначної складності та інших справах, розглянутих за правилами спрощеного позовного провадження не підлягають касаційному оскарженню (крім випадків, якщо: а) касаційна скарга стосується питання права, яке має фундаментальне значення для формування єдиної правозастосовчої практики; б) особа, яка подає касаційну скаргу, відповідно до цього Кодексу позбавлена можливості спростувати

обставини, встановлені оскарженим судовим рішенням, при розгляді іншої справи; в) справа становить значний суспільний інтерес або має виняткове значення для учасника справи, який подає касаційну скаргу; г) суд першої інстанції відніс справу до категорії справ незначної складності помилково) (ч. 5 ст. 238 КАС України).

Такі особливості і наслідки розгляду справи у спрощеному провадженні актуалізують питання щодо підстав та критеріїв розгляду справи, що виникла із відносин використання бюджетних коштів, за допомогою цієї форми адміністративного судочинства. Як було відзначено вище, ця категорія справ на нормативно-правовому рівні не віднесена ні до таких, що розглядаються у загальному позовному провадженні, ні у спрощеному. Тому визначення форми провадження суд здійснює на власний розсуд із врахуванням: значення справи для сторін; обраного позивачем способу захисту; складності справи; обсягу та характеру доказів у справі; кількості сторін та інших учасників справи; чи становить розгляд справи значний суспільний інтерес; думки сторін щодо необхідності розгляду справи за правилами спрощеного позовного провадження (ч. 3 ст. 257 КАС України).

Широкі дискреційні повноваження судів першої інстанції щодо критеріїв віднесення справи до малозначних справ і відповідно їх розгляду у спрощеному провадженні можуть призвести до неможливості перегляду в касаційному порядку адміністративних справ, в яких розглядаються питання відшкодування бюджету значних сум коштів. Зважаючи на невизначеність цих критеріїв рішення про відмову у відкритті касаційного провадження у таких справах може прийняти і Верховний суд України. Так, справу, в якій оскаржувалися застосування заходів впливу за нецільове використання бюджетних коштів на суми 1 491, 38 тис. грн. та 706, 34 тис. грн., а також вимога усунути наслідки зайвого витрачання бюджетних коштів на суму 135 тис. грн. було визнано колегією суддів Касаційного адміністративного суду Верховного суду України малозначною (аргументуючи невичерпністю у ст. 12 КАС України переліку справ, які відносяться до справ незначної

складності), і як наслідок було відмовлено у відкритті касаційного провадження [114].

Ці та інші приклади зумовлюють необхідність віднесення окремих справ, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, до справ, які мають розглядатися за правилами загального позовного провадження. Особливо це важливо у випадках звернення в інтересах держави органів бюджетного контролю про стягнення до бюджету коштів, використаних не за цільовим призначенням у значних розмірах. Для цього потрібно внести зміни до ч. 4 ст. 12 КАС України, передбачивши, що за правилами загального позовного провадження розглядаються справи у спорах щодо відшкодування збитків, завданих державному чи місцевим бюджетам, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Зазначений розмір пропонується зважаючи на те, що п. 4 ч. 1 ст. 12 КАС України до справ, які розглядаються виключно за правилами загального позовного провадження віднесено спори щодо оскарження рішення суб'єкта владних повноважень, на підставі якого ним може бути заявлено вимогу про стягнення грошових коштів у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

За правилами загального позовного провадження розгляд адміністративної справи, що виникла із відносин використання бюджетних коштів, починається з підготовки справи до судового розгляду. Зважаючи на приписи ч. 3 ст. 173 КАС України, метою підготовчого провадження слід вважати всебічний та об'єктивний розгляд і вирішення справи в одному судовому засіданні протягом розумного строку [192, с. 138], а завданнями: 1) остаточне визначення предмета спору та характеру спірних правовідносин, позовних вимог та складу учасників судового процесу; 2) з'ясування заперечень проти позовних вимог; 3) визначення обставин справи, які підлягають встановленню, та зібрання відповідних доказів; 4) вирішення відводів; 5) визначення порядку розгляду справи; 6) вчинення інших дій з

метою забезпечення правильного, своєчасного і безперешкодного розгляду справи по суті.

Підготовче провадження починається відкриттям провадження у справі і закінчується закриттям підготовчого засідання. У підготовчому засіданні суд постановляє ухвалу (ухвали) про процесуальні дії, що необхідно вчинити до закінчення підготовчого провадження та початку судового розгляду справи по суті.

За результатами підготовчого засідання суд постановляє або ухвалу (про залишення позовної заяви без розгляду; закриття провадження у справі; закриття підготовчого провадження та призначення справи до судового розгляду по суті) або рішення (у випадках визнання позову відповідачем, відмови від позову, визнання позову, примирення сторін).

Глава 5 КАС України визначає процедурні аспекти права сторін відмовитись від позову, визнати адміністративний позов, а також врегулювати спір на основі взаємних поступок (здійснити примирення) під час підготовчого провадження. У судовій практиці випадки відмови від позову у справах, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, зумовлені, як правило, втратою необхідності оскаржувати рішення органу бюджетного контролю, яким застосовано захід впливу. Найчастіше це випадки, коли оскаржувалося зупинення операцій з бюджетними коштами, але на момент підготовчого засідання (чи під час інших стадій процесу) строк зупинення сплив і операції відновлено. Якщо ж позов було подано органами Держаудитслужби про відшкодування збитків, завданих бюджету нецільовим використанням бюджетних коштів, то відмова від позову можлива у разі добровільного перерахування учасником бюджетного процесу до бюджету суми коштів у повному розмірі. Про відмову від позову позивач зазначає або в заяві по суті справи або в окремій письмовій заяві. При поданні заяви слід врахувати, що суд не прийме відмови від позову, якщо це суперечать закону чи порушує чий-небудь права, свободи або інтереси. Про прийняття відмови від позову суд постановляє ухвалу, якою

закриває провадження у справі. У разі часткової відмови позивача від позову суд постановляє ухвалу, якою закриває провадження у справі щодо частини позовних вимог.

Ще одним наслідком підготовчого засідання може бути вирішення за клопотанням учасників справи питання про забезпечення позову. Відповідно до загальних засад судочинства факт подання позову не змінює зміст оскаржуваних відносин. В адміністративному судочинстві це означає, що оскарження рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства не зупиняє дію цього рішення. Беручи до уваги значні матеріальні наслідки застосування окремих заходів впливу – зупинення операцій з бюджетними коштами чи призупинення бюджетних асигнувань можуть зумовити неможливість нормального функціонування бюджетних установ, а відтак і виконання ними публічно-правових функцій, в окремих випадках виникає необхідність якомога швидше припинити виконання цих заходів впливу. У цих випадках зупинити дію рішення, яким застосовано захід впливу за порушення бюджетного законодавства, на час провадження в адміністративній справі може лише суд в порядку забезпечення адміністративного позову [193, с. 297].

У дослідженнях представники процесуально-правової науки забезпечення позову визначають як вжиття судом, у провадженні якого знаходиться справа, заходів щодо охорони матеріально-правових інтересів позивача, які гарантують реальне виконання рішення, прийняте за його позовом [194, с. 500]. Або ж як вжиття судом заходів, спрямованих на захист інтересів осіб, які беруть участь у справах позовного провадження, у разі припущення неможливості виконання судового рішення внаслідок певних дій учасників процесу [195, с. 14]. Схожі думки висловлюють й щодо забезпечення адміністративного позову. Так, Діордіца І. В. вважає, що забезпечення адміністративного позову – це вжиття адміністративним судом, в провадженні якого знаходиться справа, певних заходів щодо охорони прав та свобод позивача для створення можливості реального виконання

позитивного (для позивача) рішення суду [196, с. 55]. А Запара С.І. відзначає, що цей процесуальний інститут спрямований на ефективний захист порушених або оспорюваних прав чи інтересів позивача за очевидних ознак протиправності рішень суб'єктів владних повноважень [156, с. 218].

Процесуальний порядок забезпечення адміністративного позову визначений главою 10 КАС України. Право ухвалити рішення про забезпечення позову мають суд першої інстанції, а якщо розпочато апеляційне провадження, то й суд апеляційної інстанції. Це зумовлено необхідністю оцінити докази та попередньо встановити обставин справи [193, с. 298]. При ухваленні такого рішення суд, передусім, бере до уваги наявність підстав забезпечення позову. До них КАС України відносить:

- невжиття таких заходів може істотно ускладнити чи унеможливити виконання рішення суду або ефективний захист або поновлення порушених чи оспорюваних прав або інтересів позивача, за захистом яких він звернувся або має намір звернутися до суду;
- очевидними є ознаки протиправності рішення, дії чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень, та порушення прав, свобод або інтересів особи, яка звернулася до суду, таким рішенням, дією або бездіяльністю.

Крім підстав в ухвалі про забезпечення позову суд зазначає вид забезпечення позову. КАС України передбачає такі види забезпечення позову:

- зупинення дії індивідуального акта або нормативно-правового акта;
- заборона відповідачу вчиняти певні дії;
- заборона іншим особам вчиняти дії, що стосуються предмета спору;
- зупинення стягнення на підставі виконавчого документа або іншого документа, за яким стягнення здійснюється у безспірному порядку.

Щодо досліджуваної категорії адміністративних справ застосовується зупинення дії індивідуального акта та заборона відповідачу вчиняти певні дії чи іншим особам вчиняти дії, що стосуються предмета спору.

Як відзначає В.М. Кравчук, зупинення дії оскаржуваного рішення полягає в тому, що на час дії цього способу забезпечення позову положення цього акту не застосовуються до правовідносин [197, с. 243]. Саме зупинити дію індивідуального акта – рішення про застосування заходу впливу за нецільове використання бюджетних коштів чи за інше порушення бюджетного законодавства у більшості випадків просять позивачі як спосіб забезпечення адміністративного позову. Так, до Одеського окружного адміністративного суду надійшов адміністративний позов Військово-медичного клінічного центру Південного регіону до Південного офісу Державної аудиторської служби України про визнання протиправними та скасування вимог. Також було подано заяву про забезпечення цього позову шляхом зупинення дії вимоги Держаудитслужби щодо усунення виявлених порушень до вирішення справи по суті. Суд задовільними цю заяву, взяв до уваги обґрунтування позивача, яке полягало у тому, що зупинення операцій з бюджетними коштами може привести до негативних наслідків, а саме зупинення лікувального процесу внаслідок блокування закупівель лікарських засобів та медичного обладнання, затримку виплати заробітної плати працівникам, які її отримують за спеціальним фондом, заблокує виїзд машин швидкої допомоги на евакуацію важкопоранених та травмованих військовослужбовців [198]. Такий же спосіб забезпечення адміністративного позову було обрано й іншими позивачами у випадках оскарження рішень органів Державної аудиторської служби [199].

Заборона вчиняти певні дії застосовується, якщо потрібно обмежити право відповідача чи будь-якої іншої особи вчиняти певні фактичні чи юридичні дії, що стосуються предмету спору, наприклад, укладати договір, проводити платежі, передавати майно. При цьому не допускається заборона дій, вчинення яких не утруднює виконання рішення в майбутньому [197, с.

243]. Зокрема, не допускається забезпечення позову шляхом заборони суб'єкту владних повноважень виконувати статутні функції, здійснювати фінансову діяльність тощо. У справах про оскарження рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства змістом клопотання є, як правило, заборона відповідачу – органам Держаудитслужби, Державної казначейської служби або розпоряднику бюджетних коштів вищого рівня приймати рішення про застосування нових заходів впливу за те ж порушення або повторне застосування тих же заходів [200, с. 148-149]. Як приклад, в ухвалі Херсонського окружного адміністративного суду відзначено, що до суду надійшло клопотання позивача про забезпечення позову, в якому він просить вжити заходів забезпечення позову шляхом зупинення дії розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами від 21.03.2018 р. № 3 та заборони Головному управлінню Державної казначейської служби України у Херсонській області зупиняти операції з бюджетними коштами на рахунках на підставі протоколу про бюджетне правопорушення від 08.06.2017 р. № 1, до набрання рішенням у справі № 821/454/18 законної сили. Клопотання обґрунтовує тим, що розпорядженням відповідача «Про зупинення операцій з бюджетними коштами» від 21.03.2018 р. № 3 зупинено операції з бюджетними коштами позивача за всіма незахищеними статтями видатків. Вказане розпорядження блокує роботу Головного управління ДСНС України у Херсонській області, не дає змоги повноцінно виконувати покладені на позивача функції та завдання з ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій, пожеж, інших небезпечних подій, рятування людей та майна. До прикладу, 26.03.2018 р. на офіційну електронну адресу позивача надійшов лист від ПАТ «Укртелеком» про відключення послуг зв'язку з 28.03.2018 у зв'язку з виникненням заборгованості по їх оплаті. При цьому, служба порятунку «101» всієї Херсонської області не зможе функціонувати без зв'язку. Так, невжиття заходів забезпечення позову до ухвалення рішення у справі очевидно створить небезпеку заподіяння шкоди як позивачу, так і правам,

свободам та інтересам громадян та юридичних осіб на території Херсонської області, для відновлення яких необхідно буде докласти значних зусиль [201].

Види забезпечення позову мають бути пропорційними із заявленими позивачем вимогами. Адекватність (пропорційність) заходу забезпечення позову, що застосовується судом, визначається його відповідністю вимогам, на забезпечення яких він вживається. Оцінка такої відповідності здійснюється судом, зокрема, з урахуванням співвідношення права (інтересу), про захист яких просить заявник, з майновими наслідками заборони відповідачеві вчиняти певні дії [200, с. 150]. При вирішенні питання про зупинення дії рішення суб'єкта владних повноважень суд повинен зважити всі інтереси та визначитися, виходячи зокрема з того, щоб шкода внаслідок невиконання такого рішення у жодному разі не перевищувала шкоду, яку може бути заподіяно виконанням рішення [193, с. 240-241].

Відповідно до ст. 154 КАС України заява про забезпечення позову розглядається судом, у провадженні якого перебуває справа або до якого має бути поданий позов, не пізніше двох днів з дня її надходження, без повідомлення учасників справи. Однак, суд, розглядаючи заяву про забезпечення позову, може викликати особу, яка подала заяву про забезпечення позову, для надання пояснень або додаткових доказів, що підтверджують необхідність забезпечення позову. У виняткових випадках, коли наданих заявником пояснень та доказів недостатньо для розгляду заяви про забезпечення позову, суд може призначити її розгляд у судовому засіданні з повідомленням заінтересованих сторін у встановлений судом строк.

Про забезпечення позову або про відмову у забезпеченні позову суд постановляє ухвалу, яку може бути оскаржено. При цьому оскарження ухвали про забезпечення позову не зупиняє її виконання, а також не перешкоджає подальшому розгляду справи.

Судовий розгляд адміністративної справи про оскарження рішення про

застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства вважається стадією, зміст якого є визначальним для усього провадження у суді першої інстанції. У порівнянні із іншими стадіями адміністративного провадження, судовий розгляд адміністративної справи набагато складніша за своїм змістом стадія, оскільки у її межах свої процесуальні повноваження реалізують суд, сторони, треті особи, інші суб'єкти, які беруть участь у розгляді адміністративної справи, здійснюється встановлення і доказування фактичних обставин публічно-правового спору [202, с. 138].

Розгляд та вирішення спору на підставі зібраних у підготовчому провадженні матеріалів, а також розподіл судових витрат КАС України декларує як завдання розгляду справи по суті. Такий розгляд провадиться шляхом послідовно вчинення судом і учасниками процесу комплексу процесуальних дій, що складають певні частини (етапи), кожна з яких має свої завдання і зміст [203, с. 150]:

1) відкриття розгляду справи по суті. У призначений для розгляду справи час головуєчий відкриває судове засідання та оголошує, яка справа розглядається. Секретар судового засідання доповідає суду, хто з викликаних у справі осіб з'явився в судове засідання, хто з учасників справи бере участь у судовому засіданні в режимі відеоконференції, чи повідомлено тих учасників справи, хто не з'явився, про дату, час і місце судового засідання в порядку, визначеному КАС України. Також роз'яснюються перекладачеві (якщо він бере участь у справ) його права та обов'язки, повідомляється про повне фіксування судового процесу технічними засобами, встановлюються особи, які прибули у судове засідання, оголошується склад суду; роз'яснюються особам, які беруть участь у справі, експерту, спеціалісту їхніх права та обов'язки; приводяться до присяги перекладачі та експерти; вирішуються судом заяви та клопотання осіб, які беруть участь у справі;

2) з'ясування обставин справи та дослідження доказів. Під час цієї стадії учасникам справи надається вступне слово. У вступному слові учасники справи в усній формі стисло викладають зміст та підстави своїх

вимог і заперечень щодо предмета позову, дають необхідні пояснення щодо них. Зокрема, обґрунтовують підстави для визнання рішення органу бюджетного контролю протиправним чи для зобов'язання розпорядника або одержувача бюджетних коштів вчинити певні дії. Потім здійснюється дослідження доказів, під час якого суд може скористатися дослідження доказів суд може скористатися технічною допомогою, усними консультаціями спеціаліста. На цій стадії суд може відкласти розгляд справи або оголосити перерву в її розгляді. Стаття 205 КАС України серед обставин, за яких суд відкладає розгляд справи називає: 1) неявка в судове засідання учасника справи, щодо якого немає відомостей про вручення йому повідомлення про дату, час і місце судового засідання; 2) перша неявка в судове засідання учасника справи, якого повідомлено про дату, час і місце судового засідання, якщо він повідомив про причини неявки, які судом визнано поважними; 3) виникнення технічних проблем, що унеможливають участь особи у судовому засіданні в режимі відеоконференції, крім випадків, коли відповідно до КАС України судове засідання може відбутися без участі такої особи; 4) необхідність витребування нових доказів, у випадку, коли учасник справи обґрунтував неможливість заявлення відповідного клопотання в межах підготовчого провадження; 5) якщо суд визнає потрібним, щоб сторона, яка подала заяву про розгляд справи за її відсутності, дала особисті пояснення. Серед цих обставин у справах, що виникають із відносин використання бюджетних коштів, найбільш поширеними є випадки неявки представників учасника бюджетного процесу у зв'язку з неотриманням повідомлення про розгляд справи. Також у судовій практиці є випадки відкладення розгляду справи через необхідності витребування нових доказів.

У випадку ж, якщо спір, розгляд якого по суті розпочато, не може бути вирішено в даному судовому засіданні, судом може бути оголошено перерву. На цій стадії закінчується з'ясування обставин та перевірка їх доказами;

3) судові дебати. Учасники справи у судових дебатах виступають з

промовами (заключним словом). Необхідною умовою належності судових дебатів є посилання у них лише на обставини і докази, які досліджені в судовому засіданні. Однак, за ухвалою суду є можливість повернутися до з'ясування обставин у справі. У дебатах першим надається слово позивачеві, його представнику, а потім – відповідачеві, його представнику. Суд може встановити регламент промов осіб, які беруть участь у справі, який визначає їх тривалість. Головуючий у судовому засіданні може зупинити промовця лише тоді, коли він виходить за межі справи, що розглядається, або повторюється, або істотно виходить за визначені судом межі часу для викладення промов у судових дебатах. З дозволу суду після закінчення судових дебатів промовці можуть обмінятися репліками;

4) ухвалення і проголошення судового рішення у справі. Для ухвалення рішення у справі після завершення судових дебатів суд виходить до нарадчої кімнати. Обов'язком суду є оголошення орієнтовного часу проголошення судового рішення.

Відповідно до ст. 241 КАС України судовий розгляд в суді першої інстанції закінчується ухваленням рішення суду, яке повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права (людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави), бути законним (має бути ухвалене судом відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права) і обґрунтованим (має бути ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, підтверджених тими доказами, які були досліджені в судовому засіданні, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи).

Під час ухвалення рішення суд вирішує: 1) чи мали місце обставини (факти), якими обґрунтовувалися вимоги та заперечення, та якими доказами вони підтверджуються; 2) чи є інші фактичні дані, які мають значення для вирішення справи, та докази на їх підтвердження; 3) яку правову норму належить застосувати до цих правовідносин; 4) чи слід позов задовольнити

або в позові відмовити; 5) як розподілити між сторонами судові витрати; 6) чи є підстави допустити негайне виконання рішення; 7) чи є підстави для скасування заходів забезпечення позову.

Суди ухвалюють рішення іменем України негайно після закінчення судового розгляду. Рішення приймаються, складаються і підписуються в нарадчій кімнаті складом суду, який розглянув справу.

Відповідно до ст. 245 КАС України при вирішенні справи, яка виникла із відносин використання бюджетних коштів, суд може задовольнити позов повністю або частково чи відмовити в його задоволенні повністю або частково. Якщо суд задовольняє позовні вимоги у цій категорії справ, то він може прийняти рішення про:

1) визнання протиправним та скасування індивідуального акта (рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства) чи окремих його положень;

2) визнання дій суб'єкта владних повноважень протиправними та зобов'язання утриматися від вчинення певних дій (повторно застосувати захід впливу, наприклад зупинення операцій з бюджетними коштами);

3) інший спосіб захисту прав, свобод, інтересів людини і громадянина, інших суб'єктів у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку суб'єктів владних повноважень, який не суперечить закону і забезпечує ефективний захист таких прав, свобод та інтересів.

Суд може прийняти інше рішення, яке б гарантувало дотримання і захист прав та інтересів розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів чи інших учасників бюджетного процесу від порушень з боку органів бюджетного контролю, або ж дозволяло за позовом останніх відшкодувати збитки, завдані бюджету нецільовим використанням бюджетних коштів чи іншим порушенням порядку їх використання.

Висновки до розділу 3

Позивачам – розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів під час формулювання змісту позову про оскарження рішення щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (вимоги органів державного фінансового контролю про усунення порушень) слід враховувати, що оскарженню підлягають лише ті положення, на підставі яких у них виникають обов'язки вчинити певні дії. Такі обов'язки не виникають у випадку отримання від органів бюджетного контролю вимоги відшкодувати збитки, заподіяні бюджету нецільовим використанням коштів (оскільки стягнення збитків здійснюється або у добровільному порядку, або за рішенням суду, а не на підставі владного рішення відповідного суб'єкта), що зумовлює визнання судами звернення з позовом про скасування цих вимог неналежним способом захисту порушеного права та відповідно відмову у задоволенні позову.

Адміністративні суди під час розгляду справ щодо оскарження вимог органів державного фінансового контролю про усунення порушень бюджетного законодавства (нецільового використання бюджетних коштів) у випадку зазначення у вимозі не лише зобов'язання відшкодувати збитки бюджету, але й здійснити інші дії щодо усунення порушення (притягнути винних осіб до відповідальності, привести у відповідність до вимог чинного законодавства правові акти бюджетної установи тощо), прохання позивача щодо скасування вимоги у цій частині повинні визнавати належним способом захисту порушеного права, у зв'язку з чим суди мають дати правову оцінку вимозі, а також фактичним обставинам, на підставі яких у вимозі було зобов'язано учасника бюджетного процесу здійснити певні дії (у тому числі й щодо наявності чи відсутності факту нецільового використання бюджетних коштів).

У справах за позовом органів державного фінансового контролю до розпорядників (одержувачів) про відшкодування значної суми збитків,

завданих держаному чи місцевим бюджетам нецільовим використанням бюджетних коштів, важливим є забезпечити можливість використання правил загального позовного провадження та касаційного оскарження. Для цього потрібно внести зміни до ч. 4 ст. 12 Кодексу адміністративного судочинства України, передбачивши, що за правилами загального позовного провадження розглядаються справи у спорах щодо відшкодування збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, пов'язаного з характеристикою відносин щодо використання бюджетних коштів як об'єкта правової охорони. У результаті дослідження сформульовано низку наукових та практичних висновків, пропозицій і рекомендацій, до основних із яких можна віднести такі:

1. Запропоновано, беручи за основу нормативно-правові конструкції, елементом яких є поняття «використання бюджетних коштів» та операції (стадії) виконання бюджету за видатками, вважати, що відносини щодо використання бюджетних коштів передбачають взяття розпорядниками та одержувачами бюджетних зобов'язань, отримання товарів, робіт і послуг, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, а також використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. При цьому, відносини щодо використання бюджетних коштів складають окремий вид правовідносин у структурі видаткових бюджетних відносин, передумовою їх виникнення є відносини щодо фінансування з бюджету, а необхідною умовою належного функціонування – бюджетний контроль. Доведено доцільність переглянути систему правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, імплементувавши до неї норми щодо охорони ефективного використання коштів за допомогою застосування заходів державного примусу.

2. Доведено, що відповідно до принципу цільового використання бюджетні кошти повинні бути використані на цілі, визначені бюджетними призначеннями, бюджетними асигнуваннями, паспортом бюджетної програми чи порядком використання бюджетних коштів. Використання коштів за невідповідними кодами економічної класифікації видатків може свідчити про можливе порушення цього принципу, однак не може вважатися єдиною достатньою підставою для кваліфікації діяння як нецільове використання. Зокрема, необхідно враховувати, що в умовах застосування програмно-цільового методу не буде вважатися використанням коштів не за

цільовим призначенням здійснення видатків за кодом економічної класифікації, що не в повній мірі відповідає економічній сутності платежу, однак відповідає цілям, визначеним у паспорті бюджетної програми чи в порядку використання бюджетних коштів.

3. Запропоновано механізмом правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів вважати сукупність правових засобів, за допомогою яких держава здійснює правовий вплив на відносини щодо використання бюджетних коштів з метою профілактики, виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів, притягнення винних осіб до юридичної відповідальності та вирішення публічно-правових спорів у цій сфері. Елементами механізму правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів є: норми права (законодавчі та підзаконні), правовідносини (щодо застосування заходів юридичної відповідальності за протиправне використання бюджетних коштів; профілактики порушень бюджетного законодавства, що регулює використання бюджетних коштів; виявлення і припинення протиправного використання бюджетних коштів; судового розгляду спорів, що виникають під час використання бюджетних коштів), акти безпосередньої реалізації прав і обов'язків та акти правозастосування.

4. Доведено, що до суб'єктів правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів відносяться суб'єкти правотворчості (Верховна Рада України, Президент України, органи місцевого самоврядування, органи виконавчої влади), органи бюджетного контролю, правоохоронні органи та суди. Верховна Рада України, Президент України та інші суб'єкти правотворчості здійснюють правову охорону відносин щодо використання бюджетних коштів шляхом закріплення у нормативно-правових актах норм, що визначають підстави, принципи, порядок, форми та інші умови використання бюджетних коштів, а також відповідальність за недотримання регулятивних приписів у цих відносинах.

5. Відзначено, що систему підрозділів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, складають оперативні підрозділи Національної поліції, Націогнального антикорупційного бюро України, Державного бюро розслідувань, Служби безпеки України та податкової міліції. Створення Бюро фінансових розслідувань зумовить передачу частини повноважень Національної поліції та СБУ до нової правоохоронної структури, а також ліквідацію податкової міліції. У цьому процесі важливим є: використання виваженого, науково обґрунтованого підходу до розподілу повноважень оперативних підрозділів Національної поліції, СБУ та Бюро фінансових розслідувань; забезпечення можливості працівниками Бюро фінансових розслідувань застосовувати апробовані методи оперативної роботи у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства; належне законодавче забезпечення реформування, у тому числі й шляхом внесення змін до Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінального процесуального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення.

6. Наголошено на тому, що застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є одним із ключових елементів системи фінансово-правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. До заходів впливу, що застосовуються з метою правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів, слід віднести попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Підставою їх застосування є найбільш поширене та небезпечне правопорушення, що посягає на досліджуваний вид відносин – нецільове використання бюджетних коштів. Безспірне ж вилучення коштів з місцевих бюджетів, підставою застосування якого є здійснення видатків

(кредитування) місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету, як захід впливу спрямований на правову охорону як відносин щодо використання бюджетних коштів, так й іншого виду видаткових відносин – щодо фінансування з бюджету.

7. Зважаючи на те, що попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися усіма органами бюджетного контролю, доведено доцільність врегулювання порядку застосування цього заходу впливу за допомогою нормативно-правового акту Кабінету Міністрів України. Крім загальних процесуальних аспектів (письмова форма, строки та процедура складання і направлення попередження) у постанові Кабінету Міністрів України «Про порядок застосування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства» важливим є: розділити повноваження органів бюджетного контролю щодо підстав (конкретних порушень бюджетного законодавства) застосування цього заходу впливу; закріпити принцип реагування на порушення бюджетного законодавства єдиним правозастосовним документом, що включає змістовні характеристики і попередження, і вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також забороняє направлення окремо попередження, а окремо вимоги; встановити критерії конкретизації (визначеності) вимоги щодо усунення порушення бюджетного законодавства, зазначивши, що в ній в обов'язковому порядку мають бути зазначені які саме дії повинен здійснити учасник бюджетного процесу для усунення порушення та на підставі яких положень нормативно-правових актів.

8. Зважаючи на поширеність адміністративно-караного нецільового використання бюджетних коштів, значну суспільну шкідливість цього правопорушення та непоодинокі випадки уникнення відповідальності посадових осіб розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів у зв'язку із

закінченням строків притягнення до адміністративної відповідальності, доведено необхідність посилення відповідальності за це адміністративне правопорушення. Для цього необхідно вилучити нецільове використання бюджетних коштів з ч. 5 ст. 164-12 КУпАП, зазначивши цей проступок у ч. 7 цієї статті, і передбачивши за його вчинення штраф у розмірі від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Крім того, доцільно збільшити строки накладення адміністративного стягнення за нецільове використання бюджетних коштів (протягом шести місяців з дня його виявлення, але не пізніше двох років з дня його вчинення), внівши відповідні зміни у ч. 3 ст. 38 КУпАП.

9. Обґрунтовано думку про те, що позивачам – розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів під час формулювання змісту позову про оскарження рішення щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства (вимоги органів державного фінансового контролю про усунення порушень) слід враховувати, що оскарженню підлягають лише ті положення, на підставі яких у них виникають обов'язки вчинити певні дії. Такі обов'язки не виникають у випадку отримання від органів бюджетного контролю вимоги відшкодувати збитки, заподіяні бюджету нецільовим використанням коштів (оскільки стягнення збитків здійснюється або у добровільному порядку, або за рішенням суду, а не на підставі владного рішення відповідного суб'єкта), що зумовлює визнання судами звернення з позовом про скасування цих вимог неналежним способом захисту порушеного права та відповідно відмову у задоволенні позову.

10. Відзначено, що адміністративні суди під час розгляду справ щодо оскарження вимог органів державного фінансового контролю про усунення порушень бюджетного законодавства (нецільового використання бюджетних коштів) у випадку зазначення у вимозі не лише зобов'язання відшкодувати збитки бюджету, але й здійснити інші дії щодо усунення порушення (притягнути винних осіб до відповідальності, привести у відповідність до вимог чинного законодавства правові акти бюджетної установи тощо),

прохання позивача щодо скасування вимоги у цій частині повинні визнавати належним способом захисту порушеного права, у зв'язку з чим суди мають дати правову оцінку вимозі, а також фактичним обставинам, на підставі яких у вимозі було зобов'язано учасника бюджетного процесу здійснити певні дії (у тому числі й щодо наявності чи відсутності факту нецільового використання бюджетних коштів).

11. Обґрунтовано думку про те, що у справах за позовом органів державного фінансового контролю до розпорядників (одержувачів) про відшкодування значної суми збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам нецільовим використанням бюджетних коштів, важливим є забезпечити можливість використання правил загального позовного провадження та касаційного оскарження. Для цього потрібно внести зміни до ч. 4 ст. 12 Кодексу адміністративного судочинства України, передбачивши, що за правилами загального позовного провадження розглядаються справи у спорах щодо відшкодування збитків, завданих держаному чи місцевим бюджетам, у сумі, що перевищує п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України від 14 листопада 2019 року. *Відомості Верховної Ради*. 2020. № 5. Ст.31.
2. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
3. Нагребельний В.П., Чернадчук В.Д., Сухонос В.В. Фінансове право України. Загальна частина: навчальний посібник. Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. 320 с.
4. Фінансове право: підручник. М.П. Кучерявенко та ін. За ред. М.П. Кучерявенка. Х, Право, 2013. 400 с.
5. Гурковська К.А., Мороз О.Б., Назар Ю.С., Л.М. Сукмановська. Фінансове право України у схемах, таблицях та коментарях: навчальний посібник. Львів: ЛьвДУВС, 2016. 308 с.
6. Назар Ю.С., Романів Н.І. Фінансове право : навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 244 с.
7. Фінансове право: підручник. М.П. Кучерявенко та ін. За ред. М.П. Кучерявенка. Х.: Право, 2016. 440 с.
8. Бех Г.В., Дмитрик О.О., Криницький І.Є. Фінансове право України: підручник. За ред. М.П. Кучерявенка. К. Юрінком Інтер, 2006. 320 с.
9. Фінансове право України. Навчальний посібник. За заг. ред. В.К. Шкарупи, Т.О. Коломоєць. К. Істина, 2007. 256 с.
10. Воронова Л.К. Фінансове право України: навч. посібник. К.: Правова єдність, 2009. 395 с.
11. Фінансове право: підручник. Алісов Є.О та ін. Видання друге, виправлене та доповнене. Х.: Фірма «Консум», 1999. 496 с.

12. Ковальчук А.Т. Фінансове право: проблеми розвитку та застосування. *Dictum factum*. 2018. № 2. С. 32-39. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/dicf_2018_2_8.

13. Про відкритість використання публічних коштів: Закон України від 11 лютого 2015 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 16. Ст.109.

14. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 36. Ст. 360.

15. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні від 26 січня 1993 року. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 13. Ст.110.

16. Про схвалення Концепції Загальнодержавної цільової науково-технічної космічної програми України на 2018-2022 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 05 вересня 2018 року № 629-р. *Офіційний вісник України*. 2018. № 72. Ст. 2441.

17. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для розвитку електронного урядування у сфері казначейського обслуговування: Постанова Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2018 року № 858. *Урядовий кур'єр* від 26.10.2018. № 201.

18. Про затвердження Порядку використання бюджетних коштів на представницькі витрати закордонними дипломатичними установами України: Наказ МЗС України від 07 квітня 2016 року № 99. *Офіційний вісник України*. 2016. № 39. Ст. 1504.

19. Про затвердження Порядку використання коштів міського бюджету м. Львова для надання фінансової підтримки громадським об'єднанням осіб з інвалідністю та ветеранів: рішення Львівської міської ради № 673 від 07 червня 2018 року. URL: [https://www8.city-adm.lviv.ua/Pool/Info/doclmr_1.NSF/\(SearchForWeb\)/CC6F9D43E7287108C22582C2004CEF7C?OpenDocument](https://www8.city-adm.lviv.ua/Pool/Info/doclmr_1.NSF/(SearchForWeb)/CC6F9D43E7287108C22582C2004CEF7C?OpenDocument).

20. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку: дис. д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2010. 419 с.
21. Музика-Стефанчук О.А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин в Україні: проблеми законодавства, теорії та практики: дис. д-ра юрид. наук: 12.00.07.; Держ. НДІ М-ва внутр. справ України. К., 2012. 336 с.
22. Таранов А.Ю. Про видатки бюджетів як публічно-правову категорію. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія: Юридичні науки*. 2018. Т. 29(68), № 3. С. 97-101.
23. Токарева К.О. Структура бюджету: фінансово-правовий аналіз: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2016. 20 с.
24. Овсянніков Є.С. Правове регулювання виконання бюджетів за видатками в Україні: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, 2017. 231 с.
25. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/conv/page>.
26. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті на реалізацію проекту «Вища освіта України»: Постанова Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2018 року № 815. *Урядовий кур'єр від 17.10.2018*. № 194.
27. Про поняття «Нецільове використання бюджетних коштів»: лист Головного контрольно-ревізійного управління України від 21 липня 2009 року № 26-18/17. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/446867___446932.
28. Про надання роз'яснення щодо поняття «Нецільове використання бюджетних коштів»: лист Міністерства фінансів України від 15 червня 2009 року № 31-09030-07-5/15920. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=05OZKC273D>.

29. Щодо використання КЕКВ: лист Державної казначейської служби України від 26 березня 2015 року № 14-04/26-5630. URL: <https://law.dt-kt.com/lyst-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-sluzhby-ukrayiny-shhodo-vykorystannya-kek-v-vid-26-03-2015-r-14-04-26-5630>.
30. Постанова Шостого апеляційного адміністративного суду у справі № 826/12881/17 від 24 жовтня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77470912>.
31. Дегтяр Я. Нецільове використання бюджетних коштів: теорія та практика. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 1. С. 159-164.
32. Шевчук М. Правова охорона цільового та ефективного використання бюджетних коштів. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2019. № 2. С. 176-180.
33. Дмитренко Е. Проблеми правової охорони фінансової системи України. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2014. №3 (36). С. 49–54.
34. Головенко О. Д. Публічні фінанси як об'єкт правової охорони: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Держ. НДІ М-ва внутр. справ України. К., 2011. 224 с.
35. Ковальський В.С. Охоронна функція права як соціальний правовий феномен: дис. д-ра юрид. наук: 12.00.01. Київ, 2011. 489 с.
36. Ющик О.І. Теоретичні основи законодавчого процесу: монографія. К.: Парламентське вид-во, 2004. 519 с.
37. Голосніченко І.П. Попередження корисливих проступків засобами адміністративного права. К. : Вища школа, 1991. 207 с.
38. Теорія держави та права: навч. посіб. Є. В. Білозьоров та ін. Заг. ред. С. Д. Гусарева, О. Д. Тихомирова. К.: НАВС, Освіта України, 2017. 320 с.
39. Алексеев С.С. Механизм правового регулювання в социалистическом государстве. М., 1966. 187 с.
40. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: підручник. Харків: Консум, 2001. 656 с.

41. Черпіцька Л.Т. Правова охорона бюджетних відносин: фінансово-правові аспекти: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. ДНДІ МВС України. Київ, 2013. 225 с.
42. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07 грудня 1984 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.
43. Кримінальний Кодекс України від 05 січня 2001 року. URL: <https://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2341-14/page>.
44. Про затвердження форм вимог до розпорядника та одержувача бюджетних коштів та форми Інформації про встановлені факти нецільового використання субвенції: Наказ Міністерства фінансів України від 5 серпня 2011 року № 996 року. *Офіційний вісник України*. 2011. № 66. Ст. 2561.
45. Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 березня 2011 року № 255. *Офіційний вісник України*. 2011. № 20. С. 832.
46. Литовченко О.В. Поняття та види адміністративно-правових відносин, які виникають у судовій системі. *Право.ua*. 2015. № 3. С. 73-78. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/pravo_2015_3_14.
47. Клімова С.М. Види фінансово-управлінських відносин. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Право. 2016. Вип. 41(2). С. 29-32. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2016_41\(2\)__8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2016_41(2)__8).
48. Назар Ю.С., Проць І.М. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2018. 172 с.
49. Гетманець О.П. До питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Форум права*. 2011. № 1. С. 206–210. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-1/11goppbz.pdf>.
50. Яцкін Р.О. Бюджетний контроль як засіб виявлення і захід попередження порушень бюджетного законодавства України. *Держава і регіони. Серія «Право»*. 2013. № 4. С. 56–61.

51. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень – листопад 2019 року. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/146977>.

52. Інформація щодо наданих органами Державної казначейської служби України розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства від 15 жовтня 2019 року. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/informaciya-shchodo-nadanih-organami-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-sluzhbi-ukrayini-rozporiyadnikam-oderzhuvacham-byudzhetnih-koshtiv-poperedzhen-pro-nenalezhne-vikonannya>.

53. Про оперативно-розшукову діяльність: Закон України від 18 лютого 1992 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2135-12>.

54. Теорія держави і права: навч. посіб. для підгот. фахівців з інформ. безпеки. Тихомиров О.О., Мікуліна М.М., Іванов Ю.А. та ін. За заг. ред. Л.М. Стрельбицької. Київ: Кондор-Видавництво, 2016. 332 с.

55. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: Постанова Кабінету Міністрів України від 19 січня 2011 року № 21. *Офіційний вісник України*. 2011. № 4 (2). Ст. 205.

56. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань: Наказ Міністерства фінансів України від 15 травня 2002 року № 319. *Офіційний вісник України*. 2002. № 23. Ст. 1137.

57. Про Порядок безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів, витрачених на здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 26 березня 2003 року №386. *Офіційний вісник України*. 2003. № 13. Ст. 580.

58. Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 року № 1163. *Офіційний вісник України*. 2010. № 98. Ст. 3480.

59. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства: Наказ Державної казначейської служби України від 29 грудня 2012 року № 394. URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/215061>.

60. Проць І.М., Ваврик В.С. Система фінансово-правових заходів впливу за нецільове використання бюджетних коштів. *Митна справа*. 2013. № 2. Кн. 2. Ч. 2. С. 244–249.

61. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375. *Офіційний вісник України*. 2014. № 69. Ст. 1936.

62. Про затвердження Порядку складання та передачі за належністю довідки про порушення бюджетного законодавства та її форми: Наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 2004 року № 238. *Офіційний вісник України*. 2004. № 16. Ст. 1149.

63. Про затвердження Порядку складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства та форми Протоколу про порушення бюджетного законодавства: Наказ Міністерства фінансів України від 15 листопада 2010 року № 1370. *Офіційний вісник України*. 2010. № 93. Ст. 3316.

64. Звіт Рахункової палати України за 2018 рік. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2018/ZVIT_RP_2018.pdf.

65. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту, затверджені рішенням Рахункової палати від 22 вересня 2015 року № 5-5. URL: http://www.acrada.gov.ua/doccatalog/document/16746274/Metod_rek_fin_audit.pdf.

66. Марченко Л.Ю. Фінансовий контроль в органах Державної казначейської служби України. *Теорія та практика державного управління*. 2018. Вип. 1. С. 112-117.

67. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 року № 215. *Офіційний вісник України*. 2015. № 33. С. 964.

68. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України: навч. посібник. К.: Знання, 2008. 451 с.

69. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228. *Офіційний вісник України*. 2002. № 9. Ст. 414.

70. Інформація щодо зупинення операцій з бюджетними коштами, проведені Державною казначейською службою України розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів станом на 01.01.2020. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/informaciya-pro-zupinennya-operacij-z-byudzhetnimi-koshtami-provedeni-derzhavnoyu-kaznachejskoyu-sluzhboyu-ukrayini-rozporядnikam-oderzhuvacham-byudzhetnih-koshtiv-standom-na-01012020-roku>.

71. Інформація щодо наданих органами Державної казначейської служби України розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства від 14 січня 2020 року. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/informaciya-shchodo-nadanih-organami-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-sluzhbi-ukrayini-rozporядnikam-oderzhuvacham-byudzhetnih-koshtiv-poperedzhen-pro-nenalezhne>.

72. Про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 року № 43. *Офіційний вісник України*. 2016. № 12. Ст. 506.

73. Семенова А.В. Роль Державної аудиторської служби України в адміністративно-правовому механізмі забезпечення фінансово-економічної безпеки держави. *Правові новели*. 2018. № 4. С. 227-231.

74. Звіт про результати роботи Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів за 2019 рік. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=158169>.

75. Ілюшик О.М. Правоохоронні органи як суб'єкти адміністративно-договірної компетенції. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2015. Вип. 4. С. 139-148.

76. Про затвердження Положення про Департамент захисту економіки Національної поліції України: наказ Національної поліції України від 07 листопада 2015 року № 81. Київ : МВС України, 2015. 8 с.

77. Про ліквідацію територіального органу Національної поліції: Постанова Кабінету Міністрів України від 2 вересня 2019 року № 841. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/841-2019-%D0%BF>.

78. Про Національне антикорупційне бюро України: Закон України від 14 жовтня 2014 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 47. Ст. 2051.

79. Про Державне бюро розслідувань: Закон України від 12 листопада 2015 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2016. № 6. Ст.55.

80. Інформаційний бюлетень про реформу органів правопорядку в Україні. 2018. № 7. URL: http://pravo.org.ua/img/zstored/files/Buletен-ua-web-vol7_final.pdf.

81. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення діяльності Державного бюро розслідувань: Проект Закону України № 5395-д від 05 квітня 2018 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=63812.

82. Про Службу безпеки України: Закон України від 25 березня 1992 року. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 27. Ст.382.

83. СБУ викрила голову однієї з селищних рад Київщини на привласненні понад сімсот тисяч бюджетних коштів. URL: <https://ssu.gov.ua/ua/news/1/category/1/view/5201#.CfVb1jHl.dpbs>;

84. Про затвердження Концепції розвитку сектору безпеки і оборони України: Указ Президента України від 14 березня 2016 року № 92/2016 *Офіційний вісник України*. 2016. № 23. Ст. 898.

85. Звіт СБУ «Безпека держави – безпека народу: принципи та пріоритети української спецслужби». URL: <https://ssu.gov.ua/ua/news/1/category/2/view/3008#.O1fJ8Xgr.dpbs>.

86. Мінфін: податкова міліція вже більше року існує поза законом. URL: <https://www.5.ua/polityka/minfin-podatкова-militsiia-vzhe-ponad-rik-isnuie-pozazakonom-165557.html>.

87. Податкова міліція продовжує функціонувати. URL: <https://economics.unian.ua/finance/10175246-podatкова-miliciya-prodovzhuye-funkcionuvati-groysman.html>.

88. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: Закон України від 21 грудня 2016 року. *Відомості Верховної Ради України*. 2017. № 5-6. Ст.48.

89. Про Бюро фінансових розслідувань: Проект Закону України № 1208-2 від 18.09.2019. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66887.

90. Франчук В.І., Петрик І.Я. Бюро фінансових розслідувань як суб'єкт протидії нецільовому використанню бюджетних коштів. *Соціально-правові студії*. 2019. Випуск 4 (6). С. 140-145.

91. Личенко І.О. Судові органи як суб'єкти адміністративно-правового захисту законних інтересів громадян України у сфері власності. *Часопис Київського університету права*. 2012. № 2. С. 103-106.

92. Назар Ю.С. Органи Державної фінансової інспекції як позивачі в адміністративних справах про зобов'язання зменшити бюджетні асигнування. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2013. Вип. 2. С. 195-204.

93. Дмитрик А.Б. Повноваження адміністративного суду у вирішенні справ про оскарження рішень щодо застосування заходів впливу за

порушення бюджетного законодавства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична.* 2015. Вип. 3. С. 98–107.

94. Черпіцька Л. Взаємодія Держфінінспекції України та адміністративних судів у процесі розв'язання спорів у сфері публічної фінансової діяльності. *Теорія і практика інтелектуальної власності.* 2012. № 5. С. 91-97.

95. Гетманець О. Правова природа відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Підприємництво, господарство і право.* 2017. № 2. С. 198-202.

96. Козуліна С. Проблеми правового регулювання юридичної відповідальності за порушення бюджетного та податкового законодавства. *Теоретичні та прикладні питання державотворення.* 2018. Вип. 22. С. 36-43.

97. Taraszkiewicz M. Liability of local government units acting as contracting authorities in the light of the Public Finance Discipline Violation Liability Act Baner. *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu.* 2019. 3(7). P.113-130.

98. Králiková K., Šimonová J. Špecifická rozpočtových pravidel verejnej správy a územnej samosprávy v kontexte kontrolnej činnosti. *Policajná teória a prax.* 2016. №.3. URL: <https://www.akademiapz.sk/archiv-3-2016>.

99. Хоменко В.П. Кримінальна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ.* 2016. № 1. С. 120-132.

100. Нікітін Д.Ю. Обумовленість кримінальної відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів. *Юридична Україна.* 2019. № 4. С. 37-43.

101. Мізіна І.В. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства: поняття, ознаки та місце в системі юридичної відповідальності. *Митна справа*. 2015. № 1(2.2). С. 181-190.

102. Назар Ю.С. Склад адміністративного правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУПАП «Порушення бюджетного законодавства». *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2011. Вип. 7. С. 302-306.

103. Касьяненко Л.М., Касьяненко А.М. Місце фінансової відповідальності серед інших видів відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Міжнародний юридичний вісник: актуальні проблеми сучасності (теорія та практика)*. 2018. Вип. 3-4. С. 73-80.

104. Деревянко Б., Острий Д. Особливості бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності. *Підприємництво, господарство і право*. 2016. № 6. С. 145-149.

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

106. Проць І.М. Система фінансово-правових заходів впливу за нецільове використання бюджетних коштів. *Митна справа*. 2013. № 2. Кн. 2. Ч. 2. С. 246-249.

107. Касьяненко А.М. Фінансова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2015. 113 с.

108. Назар Ю.С., Проць І.М. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення такого законодавства як захід впливу за делікти у бюджетній сфері. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2016. Вип. 2. С. 217-226.

109. Рішення Чернівецького окружного адміністративного суду у справі № 824/84/18-а від 22 травня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76573596>.

110. Постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду у справі № 857/5155/19 від 30 серпня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/84012276>.

111. Ухвала Окружного адміністративного суду міста Києва у справі № 640/11620/19 від 23 вересня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/84490155>.

112. Рішення Рівненського окружного адміністративного суду у справі № 817/663/18 від 28 лютого 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80603911>.

113. Постанова Верховного суду у справі № 0740/1005/18 адміністративне провадження № К/9901/15903/19 від 30 липня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83513455>.

114. Ухвала Верховного Суду у справі № 160/7420/18 касаційне провадження № К/9901/13571/19 від 23 травня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/82019124>.

115. Шевчук М.В. Використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням: застосування фінансово-правових заходів впливу. *Порівняльно-аналітичне право*. 2018. № 4. С. 364-367. URL: http://www.pap.in.ua/4_2018/107.pdf.

116. Шутлів Д.С. Зупинення операцій з бюджетними коштами: порядок та особливості застосування. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2016. Вип. 4. С. 122-134.

117. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України : [монографія]. К. : Юрінком Інтер, 2009. 592 с.

118. Чернадчук В.Д. Правова природа стягнень за порушення бюджетного законодавства. *Правовий вісник Української академії банківської*

справи. 2008. № 1. URL:
http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Pvuabs/texts/2008_1/1.3.3.pdf.

119. Фоменко Ю. О. Правова характеристика призупинення бюджетних асигнувань. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Юридичні науки*. 2015. Вип. 6(2). С. 138-140.

120. Адміністративна відповідальність: курс лекцій. За ред. О.В. Кузьменко. К. : Юрінком Інтер, 2016. 568 с.

121. Адміністративна відповідальність та провадження у справах про адміністративні правопорушення: навчальний посібник. За заг. ред. О.В. Кузьменко. К.: «Центр учбової літератури», 2016. 388 с.

122. Клименко Н. Окремі аспекти відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Вісник Національної академії державного управління при Президентіві України*. 2012. № 1. С. 139-146.

123. Соколов О. А. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. К., 2013. 210 с.

124. Про затвердження Порядку оформлення Державною аудиторською службою України та її міжрегіональними територіальними органами матеріалів про адміністративні правопорушення: Наказ Державної аудиторської служби України від 1 грудня 2016 року № 168. *Офіційний вісник України*. 2017. № 7. Ст. 229.

125. Про судоустрій і статус суддів: Закон України від 02 червня 2016 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19>.

126. Шевчук М.В. Закриття адміністративно-деліктного провадження, розпочатого за порушення бюджетного законодавства. *Jurnalul juridic național: teorie și practică*. 2018. № 6. С. 121-124.

127. Постанова Крижопільського районного суду Вінницької області у справі № 134/1796/17 від 28 грудня 2017 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/71370116>.

128. Постанова Болградського районного суду Одеської області у справі № 497/1176/17 від 8 листопада 2017 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/70117331>.

129. Постанова Глухівського міського районного суду Сумської області у справі № 576/2043/18 від 17 вересня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76526933>.

130. Постанова Солом'янського районного суду у справі № 760/13897/18 від 23 липня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/75578999>.

131. Постанова Глухівського міського районного суду Сумської області у справі № 576/2043/18 від 17 жовтня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77174378>.

132. Постанова Оріхівського районного суду Запорізької області у справі № 323/3139/16-п від 25 грудня 2016 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/62241938>.

133. Постанова Апеляційного суду Тернопільської області у справі № 593/1114/13-п від 02 жовтня 2013 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/34433271>.

134. Постанова Голосіївського районного суду м. Києва у справі № 752/11137/18 від 29 червня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/75966771>.

135. Постанова Жовтневого районного суду м. Дніпропетровська у справі № 3/201/3730/2018 від 27 вересня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77261768>.

136. Колпаков В.К. Адміністративно-деліктний правовий феномен: монографія. К.: Юрінком Інтер, 2004. 528 с.

137. Науково-практичний коментар Кодексу України про адміністративні правопорушення. За заг. ред. С.В. Петкова. Київ: Юрінком Інтер, 2020. 792 с.

138. Науково-практичний коментар кодексу України про адміністративні правопорушення. Р.А. Калюжний, М.І. Іншин, І.М. Шопіна та ін. Видання п'яте, із змінами та доповненнями станом на 10 вересня 2013 р. К: Алерта, 2013. 976 с.

139. Постанова Костянтинівського міськрайонного суду Донецької області у справі № 233/4797/19 від 03 вересня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/83989584>.

140. Постанова Теробовлянського районного суду Тернопільської області у справі № 606/1824/18 від 27 серпня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76099544>.

141. Постанова Бучацького районного суду Тернопільської області у справі № 595/1383/18 від 04 вересня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76700584>.

142. Дідик Н., Павлович-Сенета Я. Публічні службовці: поняття та адміністративна відповідальність. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки*. 2019. Вип. 21. С. 130-135.

143. Чернишова В. Ю. Проблема реалізації інституту адміністративної відповідальності суб'єктів владних повноважень. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Правознавство*. 2018. Т. 23. Вип. 1. С. 27-34.

144. Ващенко С.В. Адміністративна відповідальність посадових осіб: особливості її застосування та проблеми вдосконалення в законодавстві України. *Вісник ЗЮІ МВС України*. 2001. №2. С. 109-117.

145. Адміністративна відповідальність в Україні. За заг. ред. А.Т. Комзюка. Харків, 1998. 112 с.

146. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2012 року № 1407. *Офіційний вісник України*. 2013. № 8. Ст. 307.

147. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України:

Наказ Міністерства фінансів України від 22 червня 2012 року № 758. *Офіційний вісник України*. 2012. № 59. Ст. 2384.

148. Романів Н.І., Костовська К.М., Назар Ю.С. Адміністративне право. Загальна частина (у схемах, таблицях та коментарях): навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 128 с.

149. Ярова Р.В. Вина як ознака адміністративного проступку спеціальних суб'єктів – водіїв автотранспортних засобів. *Часопис Київського університету права*. 2015. № 3. С. 168-172.

150. Назар Ю.С. Адміністративна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України. *Митна справа*. 2009. № 3, частина 2. С. 16-23.

151. Постанова Сарненського районного суду Рівненської області у справі № 572/1813/18 від 25 липня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/75491432>.

152. Постанова Березівського районного суду Одеської області у справі № 494/1269/19 від 29 листопада 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/86440015>.

153. Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Грабчук проти України» від 26 вересня 2006 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_118.

154. Постанова Кодимського районного суду Одеської області у справі № 503/1410/19 від 02 вересня 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/84843787>.

155. Постанова Ужгородського міськрайонного суду Закарпатської області у справі № 308/7348/18 від 05 вересня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77115296>.

156. Кодекс адміністративного судочинства України: Науково-практичний коментар. За заг. ред. М.М. Ясинка. К: Алерта, 2018. 532 с.

157. Цвіркун Ю.І. Сутність феномену публічно-правових спорів про оскарження рішень, дій чи бездіяльності колегіального суб'єкта публічної адміністрації. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Юридичні науки*. 2019. Т. 30(69), № 1. С. 69-77.

158. Шопіна І.М. Управлінські та адміністративні відносини: проблеми взаємозв'язку. *Наука і правоохорона*. 2014. № 2. С. 16-20.

159. Щавінський В.Р. Публічно-правовий спір як категорія адміністративно-правової науки. *Публічне право*. 2013. № 1. С. 73-77.

160. Юхтенко Л. Поняття та види спорів, що впливають з публічно-правових відносин: проблемні питання визначення. *Evropsky politicky a pravni diskurz*. 2018. Vol. 5, Iss. 5. С. 53-59.

161. Квак В.В. Поняття «публічно-правовий спір» та «адміністративно-правовий спір» у законодавчій термінології. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2011. Вип. 7. С. 125-129.

162. Хлібороб Н. Є. Публічно–правовий спір як предмет юрисдикційної діяльності адміністративного суду: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Львів, 2012. 216 с.

163. Дмитрик А.Б., Назар Ю.С. Поняття та ознаки адміністративної справи про оскарження рішень щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія юридична*. 2016. № 14. С. 231–247.

164. Селіванов А. Публічна влада і громадянин в умовах застосування судової адміністративної юрисдикції (проблеми теорії і практики). *Право України*. 2006. № 9. С. 28-33.

165. Колесник В.А. Особливості публічно-правових спорів у контексті формування повноважень органів публічної влади. *Ефективність державного управління*. 2019. Вип. 2. С. 126-135.

166. Смокович М. Правова природа поняття «інтерес» як об'єкта судового захисту в адміністративному судочинстві. *Право України*. 2019. № 4. С. 40-54.

167. Педько Ю. Проблемні питання функціонування адміністративної юстиції в Україні. *Адміністративне судочинство*. 2011. № 3-4. С. 42-49.
168. Гордєєв В. Адміністративна юрисдикція: проблеми визначення та розмежування. *Вісник Вищого адміністративного суду України*. 2011. № 2. С. 45-54.
169. Рішення Роздільнянського районного суду Одеської області у справі № 511/2365/16-ц від 12 грудня 2016 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/63443437>.
170. Стеценко С., Щавінський В. Захист інтересів держави в адміністративному судочинстві як наукова та практична проблема. *Право України*. 2019. №4. С. 77-90.
171. Ковалів М.В. Гаврильців М.Т., Стахура І.Б. Адміністративне судочинство: навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2014. 596 с.
172. Дмитрик А.Б. Адміністративне судочинство у справах про оскарження рішень про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Львів, 2017. 20 с.
173. Постанова Апеляційного суду Чернігівської області у справі № 738/2025/2013 від 12 листопада 2013 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/35142067>.
174. Заяць О.В. Сутність адміністративного позову як форми звернення до адміністративного суду за захистом. *Митна справа*. 2013. № 6 (2.1). С. 205-210.
175. Осадчий А.Ю. Право на звернення з адміністративним позовом. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2013. Т. 13. С. 400-409.
176. Шруб І.В. Функціонування адміністративних судів в Україні: організаційно-правові засади та їх реалізація: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2009. 220 с.

177. Демський Е. Ф. Адміністративне процесуальне право України: навч. посіб. К. : Юрінком Інтер, 2008. 496 с.
178. Науково-практичний коментар Кодексу адміністративного судочинства України. За заг. ред. О.М. Пасенюка. К.: Юрінком Інтер, 2009. 704 с.
179. Пицида В.М. Предмет, підстави та зміст адміністративного позову щодо незаконного використання та розпорядження публічним майном. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2017. Вип. 42. С. 189-192.
180. Дмитрик А.Б. Зміст адміністративного позову у справах про оскарження зменшення бюджетних асигнувань. *Митна справа*. 2013. № 6. Ч. 2. Кн. 1. С. 394-399.
181. Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів: Закон України від 03 липня 2017 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2147-19#n6636>
182. Рішення Львівського окружного адміністративного суду у справі №380/338/20 від 30 березня 2020 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88618407>.
183. Ківалов С. В. Курс адміністративного процесуального права України: підручник. Одеса: Нац. ун-т "Одес. юрид. акад.", 2014. 342 с.
184. Бурбика М.М., Колеснікова М.В., Солонар А.В. Адміністративний процес України (у схемах): навчальний посібник. Суми: Сумський державний університет, 2019. 108 с.
185. Рябченко О.П. Адміністративне судочинство: навчальний посібник. Харків: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2014. 304 с.
186. Писаренко Н.Б. Адміністративне судочинство: навч. посіб. Харків: Право, 2016. 312 с.

187. Кузьменко О. В. Курс адміністративного процесу: навч. посіб. К.: Юрінком Інтер, 2013. 208 с.
188. Білоус В.Т., Тернушак М.М. Удосконалення положень адміністративного судочинства щодо спрощеного позовного провадження. *Наука і правоохорона*. 2018. № 2. С. 25-32. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nip_2018_2_5.
189. Палій Є.А. Характеристика публічно-правових спорів, які вирішуються у спрощеному провадженні. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2019. № 1. С. 84-88. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvdduvs_2019_1_18.
190. Короєд С. О. Інститут спрощеного позовного провадження за проектом нової редакції Кодексу адміністративного судочинства України. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. Серія: Право*. 2017. № 3. С. 123-128. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nivif_2017_3_19.
191. Кошель Н. М. Спрощене позовне провадження: швидке вирішення справи чи позбавлення права на касаційне оскарження? *Юридична Україна*. 2019. № 7. С. 39-47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/urykr_2019_7_6
192. Дмитрик А.Б. Адміністративне судочинство у справах про оскарження рішень про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Львів, 2017. 197 с.
193. Основи адміністративного судочинства та адміністративного права : навч. посіб. За заг. ред. Р. О. Куйбіди, В. І. Шишкіна. К. : Старий світ, 2006. 576 с.
194. Цивільний процес України: академічний курс: підручник для студ. юрид. спец. вищ. навч. закл.; за ред. С.Я.Фурси. К.: Видавець Фурса С.Я., КНТ, 2009. 848 с.

195. Гробовська О. Проблеми забезпечення позову у цивільному судочинстві. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. № 88. С. 14–16.

196. Діордіца І.В. Забезпечення позову в адміністративному судочинстві України. *Бюлетень Міністерства юстиції України*. 2012. № 3. С. 55-61.

197. Науково-практичний коментар до Кодексу адміністративного судочинства України. За заг. ред. В.М. Кравчука. Х. : Фактор, 2011. 800 с.

198. Ухвала Одеського окружного адміністративного суду у справі №420/6808/19 від 25 листопада 2019 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/85891329>.

199. Ухвала Львівського окружного адміністративного суду у справі №380/338/20 від 22 січня 2020 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/87103215>.

200. Дмитрик А.Б. Забезпечення адміністративного позову у справах про оскарження рішень щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2014. Вип. 1. С. 144–153.

201. Ухвала Херсонського окружного адміністративного суду у справі № 821/454/18 від 02 квітня 2018 року. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/73100654>.

202. Духневич О.С. Провадження щодо оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів виконавчої влади та місцевого самоврядування: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2012. 224 с.

203. Адміністративне судочинство: підручник. За заг. ред. Т.О. Коломоець. Київ: «Істина», 2009. 256 с.

Додаток А

Анкета для працівників органів Державної аудиторської служби

Було опитано – 92 особи

№	Питання та перелік відповідей	Кількість чол.	%
1.	Яке із цих порушень бюджетного законодавства має найвищу ступінь протиправності:		
	Нецільове використання бюджетних коштів	47	51%
	Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань	21	23%
	Здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань	10	11%
	Розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БК України	1	1%
	Порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань	3	3%
	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	10	11%
2.	Як Ви оцінюєте рівень правового забезпечення діяльності Держаудитслужби щодо застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства:		
	високий	10	11%
	належний	60	65%
	недостатній	22	24%
3.	Як Ви оцінюєте рівень правового забезпечення діяльності Держаудитслужби щодо притягнення до адміністративної відповідальності посадових осіб за порушення бюджетного законодавства:		
	високий	5	5%
	належний	54	59%
	недостатній	33	36%
4.	Чи доцільно посилити адміністративну відповідальність (збільшити штрафи) за нецільове використання		

	бюджетних коштів:		
	так	62	67%
	ні	21	23%
	надати можливість на власний розсуд суду перевищувати встановлену в КУпАП межу	9	10%
5.	Як Ви оцінюєте рівень взаємодії органів Держаудитслужби із судами при притягненні до адміністративної відповідальності посадових осіб за порушення бюджетного законодавства:		
	високий	15	16%
	належний	30	33%
	недостатній	47	51%
6.	Який із заходів бюджетно-правової відповідальності є найбільш ефективним:		
	зупинення операцій з бюджетними коштами	34	37%
	призупинення бюджетних асигнувань	25	27%
	зменшення бюджетних асигнувань	18	20%
	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства	5	5%
	жоден не відзначається ефективністю	10	11%
7.	Який вид відповідальності є найбільш ефективним:		
	бюджетно-правова (зупинення операцій з бюджетними коштами, зменшення бюджетних асигнувань тощо)	36	40%
	адміністративна (притягнення посадових осіб до відповідальності у вигляді штрафу)	39	42%
	жодна не відзначається ефективністю	17	18%
8.	Чи доцільно встановити єдину для усіх органів бюджетного контролю форму попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства:		
	доцільно	71	77%
	недоцільно	10	11%
	важко відповісти	11	12%

Додаток Б

ЗАТВЕРДЖУЮ

Ректор

Львівського державного
університету внутрішніх справ
кандидат юридичних наук, доцент
полковник поліції

Роман БЛАГУТА

2020

АКТ

06.02. 2020

м. Львів

№ 2

Про впровадження результатів дисертації Шевчука Мар'яна Володимировича на тему «Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони» в освітній процес ЛьвДУВС

Уклала експертна комісія з виявлення, узагальнення та впровадження позитивного досвіду роботи у складі:

- заступника начальника відділу організації наукової роботи кандидата юридичних наук Галини САВЧИН;
- начальника навчально-методичного відділу кандидата юридичних наук, доцента полковника поліції Руслана СТРОЦЬКОГО;
- декана факультету № 3 ІПФІНП кандидата юридичних наук, доцента полковника поліції Степана ГНАТЮКА;
- завідувача кафедри адміністративного права та адміністративного процесу факультету № 3 ІПФІНП кандидата юридичних наук, доцента полковника поліції Данила ЙОСИФОВИЧА.

Комісія відповідно до наказу по університету від 24 вересня 2012 року № 431 розглянула й узагальнила матеріали дисертації, поданої на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право» аспіранта кафедри адміністративного права та адміністративного процесу факультету № 3 ІПФІНП Шевчука Мар'яна Володимировича на тему «Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони».

Проаналізовано основні результати дослідження Шевчука М.В., зокрема наукові праці, в яких опубліковані теоретичні положення дисертації:

1. Шевчук М.В. Використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням: застосування фінансово-правових заходів впливу // Порівняльно-аналітичне право, 2018. № 4. С. 364-367.

2. Шевчук М.В. Закриття адміністративно-деліктного провадження, розпочато за порушення бюджетного законодавства // Jurnalul juridic național: teorie și practică. 2018. № 6. С. 121-124.

3. Шевчук М.В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як вид бюджетних правовідносин // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. 2018. № 4. С. 216-224.

4. Шевчук М. Правова охорона цільового та ефективного використання бюджетних коштів // Visegrad Journal on Human Rights. 2019. № 2. С. 176-180.


5. Петрик І.Я., Шевчук М.В. Система суб'єктів оперативно-розшукової діяльності у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства // Теорія та практика протидії злочинності у сучасних умовах: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (9 листопада 2018 року) / упор. О. В. Авраменко, С. С. Гнатюк, І. В. Красницький, С. І. Мельник. Львів: ЛьвДУВС, 2018. С. 155-157.

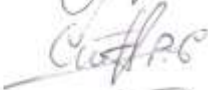
6. Шевчук М. В. Фінансово-правові заходи впливу за нецільове використання бюджетних коштів // Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави : тези доп. Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Харків, 30 листоп. 2018 р.) / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ ; Консультат. місія Європейського Союзу. Харків, 2018. С. 287-289.


7. Шевчук М.В. Фінансово-правова відповідальність за правопорушення з бюджетними коштами // Теорія та практика правоохоронної діяльності: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (11 листопада 2016 року) / упор. Ю.С. Назар. Львів: ЛьвДУВС, 2016. С. 365-368.

На основі проведеного аналізу комісія зробила висновок, що праці Шевчука М.В. містять науково обґрунтовані теоретичні положення і практичні рекомендації, що дає підстави запровадити їх для використання в освітньому процесі Львівського державного університету внутрішніх справ, зокрема при викладанні навчальних дисциплін «Фінансове право» та «Адміністративне право», під час підготовки навчально-методичних і дидактичних матеріалів, а також рекомендувати їх до вивчення під час самостійної роботи здобувачів ступенів вищої освіти «бакалавр» та «магістр».

Члени комісії:

 **Галина САВЧИН**

 **Руслан СТРОЦЬКИЙ**

 **Степан ГНАТЮК**

 **Данило ЙОСИФОВИЧ**

Додаток В

«ЗАТВЕРДЖУЮ»
 Заступник начальника – начальник СВ
 Галицького відділу поліції Головного
 управління Національної поліції
 у Львівській області
 підполковник поліції
Василь Васько
 14 № 37 2020 року



АКТ

*впровадження результатів дисертаційного дослідження
 Шевчука Мар'яна Володимировича
 на тему «Відносини щодо використання бюджетних коштів як
 об'єкт правової охорони»*

“14” 01 2020 року

м. Львів

№ 01/14-07

Комісія у складі: заступника начальника – начальника слідчого відділу Галицького відділу поліції Головного управління Національної поліції у Львівській області підполковника поліції Васько Василя Андрійовича; - начальника відділення з розслідування злочинів загально-кримінальної спрямованості Галицького відділу поліції Головного управління Національної поліції у Львівській області старшого лейтенанта поліції Ткач Павла Петровича; старшого слідчого слідчого відділу Галицького відділу поліції Головного управління Національної поліції у Львівській області старшого лейтенанта поліції Божика Олега Любомировича, склала цей акт у тому, що запропоновані Шевчуком Мар'яном Володимировичем рекомендації, щодо заходів та методів протидії незаконному використанню бюджетних коштів, а саме:

- під час організації досудового розслідування у сфері незаконного використання бюджетних коштів та взаємодія з органами державного фінансового контролю у процесі досудового розслідування;

- при проведенні навчань у системі підготовки працівників органів внутрішніх справ, зокрема слідчих Галицького відділу поліції Головного управління Національної поліції у Львівській області.

Зазначені рекомендації були запропоновані Шевчуком М.В. на підставі отриманих результатів дисертаційного дослідження *«Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони»*.

Заступник начальника –
начальник СВ Галицького ВП
ГУ НП у Львівській області
підполковник поліції



Василь Васько

Начальник відділення з розслідування
злочинів загально-кримінальної спрямованості
Галицького ВП ГУ НП
у Львівській області
старший лейтенант поліції



Павло Ткач

Старший слідчий СВ Галицького ВП
ГУ НП у Львівській області
старший лейтенант поліції



Олег Божик

Додаток Г

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Шевчук М.В. Використання бюджетних коштів не за цільовим призначенням: застосування фінансово-правових заходів впливу. *Порівняльно-аналітичне право*. 2018. № 4. С. 364-367. URL: http://www.pap.in.ua/4_2018/107.pdf.

2. Шевчук М.В. Закриття адміністративно-деліктного провадження, розпочатого за порушення бюджетного законодавства. *Jurnalul juridic național: teorie și practică*. 2018. № 6. С. 121-124.

3. Шевчук М.В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як вид бюджетних правовідносин. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2018. № 4. С. 216-224.

4. Шевчук М. Правова охорона цільового та ефективного використання бюджетних коштів. *Visegrad Journal on Human Rights*. 2019. № 2. С. 176-180.

5. Назар Ю.С., Шевчук М.В. Адміністративно-правове регулювання діяльності підрозділів Департаменту захисту економіки Національної поліції як суб'єкта протидії порушенням бюджетного законодавства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (спецвипуск)*. 2016. Ч. 1. С. 64-72 (особистий внесок – 50%).

6. Петрик І.Я., Шевчук М.В. Підрозділи, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність як суб'єкти правової охорони відносин щодо використання бюджетних коштів. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ (спецвипуск)*. 2018. Ч.2. С.77-85 (особистий внесок – 50%).

Праці апробаційного характеру:

1. Петрик І.Я., Шевчук М.В. Система суб'єктів оперативно-розшукової діяльності у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства. *Теорія та практика протидії злочинності у сучасних умовах*: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (9 листопада 2018 року) / упор. О. В. Авраменко, С. С. Гнатюк, І. В. Красницький, С. І. Мельник. Львів: ЛьвДУВС, 2018. С. 155-157 (особистий внесок – 50%).

2. Шевчук М. В. Фінансово-правові заходи впливу за нецільове використання бюджетних коштів. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави* : тези доп. Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Харків, 30 листоп. 2018 р.) / МВС України, Харків. нац. ун-т внутр. справ ; Консультац. місія Європейського Союзу. Харків, 2018. С. 287-289.

3. Шевчук М.В. Фінансово-правова відповідальність за правопорушення з бюджетними коштами. *Теорія та практика правоохоронної діяльності*: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (11 листопада 2016 року) / упор. Ю.С. Назар. Львів: ЛьвДУВС, 2016.С. 365-368.

