

ПІДСТАВИ ЗАСТОСУВАННЯ ПОВЕРНЕННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ДО ВІДПОВІДНОГО БЮДЖЕТУ

Досліджено практику застосування повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету як одного із заходів впливу за порушення бюджетного законодавства відповідно до Бюджетного кодексу України. На підставі аналізу нормативно-правових актів і рішень адміністративних судів визначено основні умови правомірності повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету у випадку нецільового використання таких коштів.

Ключові слова: повернення бюджетних коштів, нецільове використання, субвенція, одержувач, розпорядник, акт ревізії, порушення бюджетного законодавства, адміністративний суд.

Постановка проблеми. Органи бюджетного контролю як один із заходів впливу за порушення бюджетного законодавства застосовують повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. 2013 року у 21 випадку органами Державної фінансової інспекції прийнято вимоги про повернення використаних не за цільовим призначенням сум субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів. Відповідно до цих вимог поверненню підлягають кошти на суму 632, 18 тис. грн, з яких до державного бюджету повинно бути повернуто 386,06 тис. грн, а до місцевих – 246, 12 тис. грн [1].

Такий захід впливу у багатьох випадках призводить до значних негативних фінансових наслідків для окремих розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що, своєю чергою, впливає на ефективність виконання ними своїх завдань і функцій у сфері публічно-управлінської діяльності. Огляд судової практики дозволяє стверджувати, що трапляються непоодинокі випадки безпідставного ухвалення рішення органами Державної фінансової інспекції про застосування повернення бюджетних коштів. Тому актуально дослідження правових норм, які визначають підстави застосування цього заходу впливу, а також аналіз практики реалізації таких норм органами бюджетного контролю та адміністративними судами.

Стан дослідження. Окремі аспекти застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, зокрема повернення

бюджетних коштів до відповідного бюджету, були предметом досліджень В. І. Антипова, О. П. Гетьманець, Е. С. Дмитренко, А. О. Монаєнко, Л. А. Савченко, І. А. Сікорської, В. Д. Чернадчука, Н. Я. Якимчук та інших науковців. Проте аналіз підстав застосування повернення бюджетних коштів до державного чи місцевих бюджетів, з урахуванням сучасної правозастосовної практики та нового законодавства, здійснений не був.

Мета цієї статті – на підставі дослідження нормативно-правових актів і рішень адміністративних судів визначити основні умови правомірності застосування повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету.

Виклад основних положень. Ст. 117 БК України передбачає, що одним із заходів впливу за порушення бюджетного законодавства є повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету. Цей захід впливу застосовується у разі нецільового використання бюджетних коштів і спрямований насамперед на відшкодування збитків, завданих бюджету таким використанням коштів, і на відновлення фінансового становища до порушення правових норм. Нецільове використання бюджетних коштів, тобто порушення одного з основних принципів бюджетної системи держави, зумовлює обов'язок одержувачів таких коштів (суб'єктів господарювання, громадських чи інших організацій, які не мають статусу бюджетної установи) їх повернути до державного чи місцевого бюджету. До розпорядників бюджетних коштів (бюджетних установ) за нецільове використання коштів з метою відновлення становища, яке існувало до правопорушення, застосовується або ж зменшення бюджетних асигнувань, або повернення коштів до відповідного бюджету. Останній захід впливу підлягає застосуванню лише у випадку нецільового використання розпорядником субвенції (міжбюджетного трансферту для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який ухвалив рішення про надання субвенції).

Підстави та процедурні особливості застосування цього заходу впливу передбачено у Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 р. № 1163 [2] (далі – Порядок повернення бюджетних коштів). Відповідно до п. 2 цієї постанови підставою для повернення коштів до відповідного бюджету є акт ревізії, складений органом, уповноваженим здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства, у якому зафіксовано факт нецільового використання субвенції розпорядником

бюджетних коштів або нецільового використання бюджетних коштів їх одержувачем.

Найбільшу практичну цінність матиме дослідження, яке ґрунтуватиметься на прикладах правозастосовної діяльності органів бюджетного контролю та судів.

Питання повернення бюджетних коштів як заходу впливу за порушення бюджетного законодавства та бюджетне правопорушення, яке призвело до застосування такого заходу, як нецільове використання коштів, адміністративні суди розглядають або за позовами суб'єктів бюджетного контролю до розпорядників чи одержувачів про зобов'язання виконати вимогу, або за позовами останніх до органів Державної фінансової інспекції про визнання протиправною та скасування вимоги, якою передбачено повернення бюджетних коштів. В обох випадках суди досліджують, чи використання бюджетних коштів було здійснено не за цільовим призначенням. Це єдине бюджетне правопорушення, об'єктивну сторону якого було докладно визначено на законодавчому рівні [3, с. 96].

Відповідно до ст. 119 БК України нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають: 1) бюджетним призначенням, установленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); 2) напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів; 3) бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів). Використовуючи цю норму та приписи підзаконних нормативно-правових актів, адміністративні суди у багатьох випадках констатували, що бюджетні кошти не були використані не за цільовим призначенням, вимоги суб'єктів бюджетного контролю щодо повернення коштів до відповідного бюджету безпідставні. Так, Полтавський окружний адміністративний суд задовольнив позов про визнання протиправною та скасування вимоги Державної фінансової інспекції в Полтавській області щодо повернення до бюджету 150219,00 грн, зазначивши, що порушень цільового використання бюджетних коштів ревізією не встановлено та актом не зафіксовано, протокол про адміністративне правопорушення за нецільове використання коштів відповідачем не складався та до суду не направлявся [4]. Правомірність такої позиції було підтверджено й адміністративним судом апеляційної інстанції [5].

У випадку, коли факт нецільового використання бюджетних коштів зафіксований в акті ревізії, суд бере це до уваги, але при цьому самостійно досліджує наявність чи відсутність такого факту. В ухвалі Донецького апеляційного адміністративного суду від 14 березня 2013 року у справі № 2а/0570/21713/2011 зазначено, що в акті ревізії відображено, що ревізією встановлено порушення підпункту 8 пункту 1 статті 7, пункту 1 статті 119 Бюджетного кодексу України. Однак, дослідивши матеріали справи, апеляційний суд підтримав позицію суду першої інстанції та зробив висновок про відсутність факту нецільового використання бюджетних коштів. Зокрема, у судовому рішенні зазначено, що нецільовим використанням бюджетних коштів (стаття 119 БК України) є їх витрачання на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, установленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет). Відповідно до п. 8 ч. 1 статті 2 цього ж Кодексу бюджетне призначення – повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане БК України, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування. З цього зрозуміло, що це порушення виникає у випадку, якщо витрачання коштів не відповідає кількісним, часовим і цільовим обмеженням бюджетного призначення. З переліку, який узгоджений головним розпорядком спірних бюджетних коштів – Міністерством фінансів України, вбачається, що вони виділяються з метою капітального ремонту доріг і тротуарів. Отже, для твердження про нецільове використання бюджетних коштів у спірних правовідносинах слід довести розбіжності між метою, з якою ці кошти надані, та їх фактичним витрачанням. Відповідачем не надано докази на підтвердження невідповідності витрачання позивачем одержаних за субвенцією коштів відповідному бюджетному призначенню. Отже, відповідач не довів факт нецільового використання бюджетних коштів, що виключає застосування до позивача такого заходу впливу, як повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету [6].

Для визначення, чи здійснено нецільове використання бюджетних коштів, суд може призначати проведення експертизи. Так, за рішенням Окружного адміністративного суду Автономної Республіки Крим під час розгляду справи № 2а-1108/12/0170/1 для перевірки цільового використання отриманих коштів було проведено судово-економічну та додаткову судово-економічну експертизу. Експертами були досліджені штатні розписи, кошториси, плани використання

бюджетних коштів, книги обліку заробітної плати одержувача бюджетних коштів, банківські виписки з Республіканського бюджету Автономної Республіки Крим та інші бухгалтерські і первинні документи. З урахуванням досліджених документів і висновків судово-економічної експертизи суд вирішив, що окремі суми, вказані в акті ревізії, не підтверджені як нецільове використання бюджетних коштів, а інші кошти були використані не за цільовим призначенням і підлягають поверненню до бюджету [7].

Також важливо врахування органами бюджетного контролю та адміністративними судами того, що повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету можливе лише у випадку вчинення порушення бюджетного законодавства, передбаченого п. 24 ч. 1 ст. 116 БК України – нецільове використання бюджетних коштів. У випадку ж учинення розпорядником або одержувачем інших порушень бюджетного законодавства застосування такого заходу впливу вважатиметься безпідставним. Як зазначено у постанові Донецького окружного адміністративного суду від 23 жовтня 2013 року у справі № 805/12204/13-а, суб'єкт владних повноважень (орган Державної фінансової інспекції) вважає, що позивач (розпорядник бюджетних коштів) учинив порушення бюджетного законодавства, а саме: порушення п. 7 ч. 1 статті 4, ч. 6 статті 78, ч.ч. 1 та 3 статті 51, п. 40 ч. 1 статті 116 Бюджетного кодексу України, п. 46 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторису бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228 (згідно з актом ревізії, оскарженою вимогою та поясненнями представників контролюючого органу). Однак суд скасував вимогу про повернення бюджетних коштів, зазначивши, що наявність порушень бюджетного законодавства, які встановлені п. 24 ч. 1 БК України (нецільове використання бюджетних коштів), які могли би бути підставою для застосування, передбаченого п. 5 ч. 1 статті 117 вказаного Кодексу такого заходу впливу, як повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, ні актом ревізії суб'єкта владних повноважень, ні судом не встановлено [8].

Крім того, для правомірного застосування повернення бюджетних коштів необхідно відрізнити безпідставне (необґрунтоване) виділення коштів з бюджету від їх нецільового використання. Державна фінансова інспекція в Кіровоградській області звернулася до суду з адміністративним позовом до розпорядника бюджетних коштів про зобов'язання вчинити певні дії. Позов мотивовано тим, що під час

проведення ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності розпорядника встановлено факт незаконного отримання від розпорядника приватним підприємством бюджетної дотації на посіви цукрових буряків. Незаконність отримання коштів полягала у подачі недостовірних відомостей щодо площ використання земельних ділянок до податкової звітності та наявності податкової заборгованості за фіксованим податком, подання ним копії сертифіката відповідності на насіння цукрових буряків замість сертифіката на насіння цукрових буряків або сертифіката на насіння України. У зв'язку з цим органом Державної фінансової інспекції відповідачу було пред'явлено лист-вимогу про повернення до бюджету коштів, отриманих приватним підприємством, без установлених законом підстав і з порушенням законодавства. Однак суд у задоволенні адміністративного позову відмовив, зазначивши, що під час ревізії відповідача, зустрічної звірки приватного підприємства не було встановлено факти нецільового використання бюджетної дотації [9]. У цьому випадку органи Державної фінансової інспекції повинні були звернутися з позовом безпосередньо до приватного підприємства в порядку, передбаченому п. 8 статті 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», відповідно до якого органу державного фінансового контролю надається право порушувати перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених із порушенням законодавства, у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, отримані підконтрольними установами за незаконними договорами, без установлених законом підстав і з порушенням законодавства. Застосування ж щодо розпорядника повернення бюджетних коштів було безпідставним.

Чинний Порядок повернення бюджетних коштів передбачає, що застосування цього заходу впливу можливе винятково на підставі складання акта ревізії, а до прийняття такої норми акт ревізії вважався лише однією з підстав застосування повернення бюджетних коштів. У Порядку зменшення бюджетних асигнувань і повернення коштів у разі нецільового використання бюджетних коштів у поточному чи минулих роках [10] було зазначено, що підставою для повернення коштів одержувачами бюджетних коштів у дохід відповідного бюджету є акт (інший документ), складений за результатами ревізії (перевірки). Порядок повернення бюджетних коштів, отриманих як субвенція, до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання [11], вказував, що факт нецільового використання субвенції оформляється актом

ревізії або довідкою про перевірку та містив вимоги до змісту такої довідки.

Вимоги до оформлення та змісту акта ревізії зазначені у п. 35 Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами [12]. Акт ревізії складається на паперовому носії державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому аркуші акта ревізії, який оформляється на бланку контролюючого органу, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища). Акт ревізії містить: 1) вступну частину, в якій зазначаються підстава для проведення ревізії, тема ревізії, повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження, відомості про організаційно-правову та форму власності, дати початку і закінчення ревізії, період, який охоплювала ревізія, перелік посадових осіб контролюючого органу та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії; 2) констатуючу частину, в якій наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, висновок про наявність або відсутність порушень законодавства, а також у разі наявності визначений в установленому законодавством порядку розмір збитків, завданих державі чи об'єкту контролю внаслідок таких порушень. Виявлені допущені об'єктом контролю порушення законодавства, контроль за дотриманням якого входить до компетенції контролюючого органу, фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиланням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, які порушено, та зазначенням винних у їх допущенні осіб.

Висновки. У Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання підставою застосування цього заходу впливу визнається акт ревізії, в якому зафіксовані чітко визначені порушення.

Аналіз нормативно-правових актів і практики адміністративних судів дозволяє стверджувати, що повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету може бути застосовано лише у випадку наявності сукупності таких фактів:

– здійснено нецільове використання субвенції розпорядником бюджетних коштів або нецільове використання бюджетних коштів їх одержувачем, а не інше порушення бюджетного законодавства. Чи

виникло нецільове використання бюджетних коштів, суд досліджує незалежно від документально встановлених висновків органів бюджетного контролю, для чого може призначити проведення експертизи;

– факт такого правопорушення безпосередньо зафіксований в акті ревізії;

– акт ревізії повинен бути складений відповідно до норм законодавства органом, уповноваженим здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

1. Звіт про результати діяльності органів Держфінінспекції та її територіальних органів за 2013 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/101039>.

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

3. Фінансове право: підручник / М. П. Кучерявенко, Д. О. Білінський, О. О. Дмитрик та ін.; за ред. д-ра юрид. наук, проф. М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2013. – 400 с.

4. Постанова Полтавського окружного адміністративного суду від 14 січня 2013 року у справі № 2а-1670/6911/12. Реєстраційний номер судового рішення в ЄДРСР – 28738903. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/28738903>.

5. Постанова Харківського апеляційного адміністративного суду від 11 березня 2013 року у справі № 2а-1670/6911/12. Реєстраційний номер судового рішення в ЄДРСР – 30034505. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/30034505>.

6. Ухвала Донецького апеляційного адміністративного суду від 14 березня 2013 року у справі № 2а/0570/21713/2011. Реєстраційний номер судового рішення в ЄДРСР – 30067544. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/30067544>.

7. Постанова Окружного адміністративного суду Автономної Республіки Крим від 17 червня 2013 року у справі № 2а-1108/12/0170/1. Реєстраційний номер судового рішення в ЄДРСР – 32215482. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/32215482>.

8. Постанова Донецького окружного адміністративного суду від 23 жовтня 2013 року у справі № 805/12204/13-а. Реєстраційний номер судового рішення в ЄДРСР – 34375026. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/34375026>.

9. Постанова Кіровоградського окружного адміністративного суду від 27 травня 2013 року у справі № 1170/2а-327/12. Реєстраційний номер

судового рішення в ЄДРСР – 32530485. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/32530485>.

10. Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань та повернення коштів у разі нецільового використання бюджетних коштів у поточному чи минулих роках: Постанова Кабінету Міністрів України від 13 квітня 2006 р. № 492 (втратила чинність на підставі постанови Кабінету Міністрів України від 17.03.2011 р. № 255) // Офіційний вісник України. – 2006. – № 15. – Ст. 1101.

11. Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів, отриманих як субвенція, до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 квітня 2002 р. № 495 (втратила чинність на підставі постанови Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1163) // Офіційний вісник України. – 2002. – № 15. – Ст. 812.

12. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. № 550 // Урядовий кур'єр. – 2006. – 17 травня. – № 90.

Назар Ю. С. Основания применения возвращения бюджетных средств в соответствующий бюджет.

Статья посвящена исследованию практики применения возвращения бюджетных средств в соответствующий бюджет как одной из мер воздействия за нарушение бюджетного законодательства в соответствии с Бюджетным кодексом Украины. На основе анализа нормативно – правовых актов и решений административных судов определены основные условия правомерности возврата бюджетных средств в соответствующий бюджет в случае нецелевого использования таких средств.

Ключевые слова: *возвращение бюджетных средств, нецелевое использование, субвенция, получатель, распорядитель, акт ревизии, нарушения бюджетного законодательства, административный суд.*

Nazar Y. S. Ground application return budget funds to the relevant budget.

The article investigates the practice of the return of the budget to the appropriate budget as one of the measures for violation of the budget law in accordance with the Budget Code of Ukraine. The measure of influence in many cases leads to significant negative financial consequences for individual managers and recipients of budget funds, which in turn affects the efficiency of the performance of their tasks and responsibilities in the field of public management activities. Applications return the budget allocated primarily to damages caused by improper use of the budget and budget for restoring the financial situation that existed before the violation of law. This paper examines the case considered by the administrative courts of appeal decisions to impose restitution as budget measures

for violation of the budget law. It is noted that in the Procedure return the budget to the appropriate budget in the event of misuse of the reasons for this measure recognizes the impact of revision of the act, which recorded clearly identified violations. Analysis of legal acts and practices of administrative courts suggests that return the budget to the appropriate budget can be applied only if there is a set of the following facts: there was misuse of subsidy spending unit or misuse of budget funds of the recipient, and not any other violation of the budget legislation (whether there has been a misuse of budget funds, regardless of the court examines the documented findings of established budgetary control, which may order the examination of) the fact of such offenses recorded directly in the act of revision, revision of the act shall be drawn up in accordance with law by the body authorized to monitoring compliance with the budget law.

Key words: return the budget, misuse, grants, recipient, manager, audit act, the violation of the budget law, the administrative court.

Стаття надійшла 6 лютого 2014 р.

УДК 342.97:351.74(477)

В. В. Новіков

ОСНОВНІ ФОРМИ РЕЛІГІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Досліджено питання, пов'язані із визначенням поняття релігійної діяльності та її основних форм. Акцентовано, що діяльність релігійних організацій спрямована на задоволення релігійних потреб людей сповідувати і поширювати віру. Підкреслено, що чинне законодавство не розкриває поняття культової та релігійної діяльності, а перелічує випадки, в яких здійснюються обряди і церемонії.

Релігійні обряди, згідно з церковними приписами, це сукупність індивідуальних чи колективних дій вірян, які спрямовані на встановлення двосторонніх відносин між людьми і надприродними об'єктами.

Зауважимо, що у релігійній літературі під поняттям культової діяльності визначають сакральні традиції, обряди, церемонії та дії, притаманні будь-якій релігії, тому під культовою (релігійною) діяльністю слід розуміти діяльність пов'язану із заснування молитовних будівель, здійсненням культових обрядів і церемоній, релігійним навчанням і вихованням, розповсюдженням віри, спрямовану на задоволення духовних потреб віруючих та практичних потреб функціонування релігійних організацій, що виявляється у духовній та практичній сферах. Визнається, що основними формами релігійної організації є обряд, хрещення, миропомазання, соборкування, вінчання, сповіду-