

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ**

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

УДК 342.951

КОЗІН ВІТАЛІЙ ВОЛОДИМИРОВИЧ

ДИСЕРТАЦІЯ

**АДМІНІСТРАТИВНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ
У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ: АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ТА
ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ**

081 – «Право»

Галузь знань: 08 – «Право»

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

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

_____ В. В. Козін

Науковий керівник:
Кононець Віта Петрівна,
доктор юридичних наук, професор

Дніпро – 2024

АНОТАЦІЯ

Козін В. В. Адміністративна відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері: адміністративно-правові та фінансово-правові аспекти. – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 Право. – Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ. Дніпро, 2024.

В дисертації досліджено комплекс адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. Вивчено розвиток та становлення інституту адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення, порядок та діяльність органів фінансового контролю та правоохоронних органів, що здійснюють діяльність в досліджуваній сфері. Констатовано, що фінансово-правова відповідальність у бюджетній сфері є самостійним видом юридичної відповідальності. Базовим критерієм, що вказує на самостійність фінансово-правової відповідальності, є самостійність фінансового права, специфіка предмета та методи правового регулювання фінансового права. Крім того, додатковими ознаками, які доводять самостійність фінансово-правової відповідальності в бюджетній сфері, визначено, зокрема, наявність кодифікованого нормативно-правового акту (Бюджетного кодексу України), різні підстави фінансово-правової та адміністративної відповідальності, законодавче закріплення поняття бюджетного порушення, а також відмінний порядок притягнення до фінансово-правової та адміністративної відповідальності.

В науковій праці проведено аналіз законодавчого підґрунтя, розкрито сутність основних нормативно-правових актів, що регулюють адміністративну відповідальність в бюджетній сфері України. На основі вивчення й аналізу наукових джерел та нормативно-правової бази визначено сферу компетенції органів фінансового контролю та уповноважених

правоохоронних органів. Доведено, що зменшення економічних правопорушень у бюджетній сфері важливо для стабільності стратегічних галузей держави, особливо в контексті загрози широкомасштабного вторгнення. Зростання ролі органів фінансового контролю, в першу чергу Державної аудиторської служби України, Бюро економічної безпеки та правоохоронних органів, зокрема, Департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України, є ключовим для стабільного і ефективного функціонування бюджетної системи та створення сприятливого підприємницького середовища.

Визначений напрям досліджуваної проблеми зумовив необхідність опрацювання робіт, присвячених питанням розвитку науки у сфері публічних фінансів, застосування відповідної процедури притягнення порушників фінансової дисципліни до адміністративної відповідальності. Здійснено аналіз великого обсягу емпіричного матеріалу – сучасної судової практики, а також правозастосовної практики органів державної влади, зокрема, Департаменту стратегічних розслідувань. Особливу увагу приділено питанню дотримання законності під час процедури публічних закупівель.

Обґрунтовано необхідність впровадження комплексних заходів, спрямованих на удосконалення законодавства, посилення контролю та аудиту, а також оптимізацію методів виявлення порушень у бюджетній сфері. Акцентовано увагу на проблемі підвищення свідомості громадськості щодо наслідків таких правопорушень та забезпеченні потужної громадської підтримки при впровадженні необхідних заходів контролю з боку органів державної влади. Прозорість, ефективна система внутрішнього контролю та відповідальність, а також активна співпраця між державними органами, зокрема, фінансовими та правоохоронними структурами, визначаються як ключові складові успішної стратегії в цьому напрямі.

Було проведено аналіз поточного стану правового регулювання адміністративної відповідальності за порушення у бюджетній сфері, з фокусом уваги на співвідношенні адміністративно-правових та фінансово-

правових аспектів. Виявлено, що ще не використаний повністю на практиці потенціал юридичної відповідальності за порушення у цій сфері. Визначено характерні труднощі, що виникають у правовому тлумаченні недопустимості подвійної відповідальності за одне порушення, з огляду на суперечність загальноправовим принципам. З цього приводу пропонується внести зміни до Бюджетного кодексу України, з метою чіткого визначення того, що притягнення підприємств, установ, організацій до бюджетної відповідальності не звільняє їх посадових осіб від адміністративної, кримінальної або іншої відповідальності, згідно з законодавством нашої держави.

Доведено доцільність внесення змін до Бюджетного кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення, Закону України «Про публічні закупівлі».

На основі аналізу досвіду Австрії, Німеччини, США, Великобританії, Франції, Азербайджану та Казахстану встановлено, що кожній із них притаманні власні особливості правового регулювання та відповідного порядку застосування заходів адміністративної відповідальності в бюджетній сфері. Обґрунтовано необхідність імплементації окремих аспектів досвіду зазначених держав, з огляду на українські реалії правового регулювання адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення. Виявлено, що фінансовий контроль у державному та муніципальному секторах різних країн відбувається за різними моделями, проте загалом спостерігається тенденція до децентралізації та виокремлення аудиту або його складових, як самостійного напрямку контрольної діяльності. Під час проведення такого контролю оцінюється ефективність аспекту діяльності органів влади, відповідальних за збір, належний розподіл доходів і витрачання коштів бюджетів, а також виконання прийнятих рішень та положень відповідних законодавчих актів.

На підставі аналізу наукової літератури, присвяченої вивченню адміністративної відповідальності в бюджетній сфері та чинного

законодавства, було досліджено діяльність органів фінансового контролю та правоохоронних органів, які здійснюють контроль за використанням бюджетних коштів, вказані проблеми правової регламентації такої діяльності. Особлива увага приділялася проблемним аспектам діяльності зазначених органів, з урахуванням введення правового режиму воєнного стану.

Досліджено сферу публічних закупівель, з точки зору контролю та нагляду за тендерною процедурою зі сторони органів фінансового контролю та правоохоронних органів. В дисертації обґрунтована необхідність внесення змін до Закону України «Про публічні закупівлі», щодо обмеження права замовників на встановлення додаткових критеріїв оцінки тендерних пропозицій, крім ціни, які були значно розширені законодавцем у новій редакції вищезазначеного закону від 19 квітня 2020 року. Ці зміни призвели до ситуації, в якій замовники можуть застосовувати нецінові критерії в будь-якій процедурі закупівлі, навіть без конкретного обґрунтування необхідності їх використання. В таких умовах замовники можуть зловживати цим правом, щоб надати перевагу деяким учасникам над іншими. Встановлено, що дискреційні повноваження замовників у встановленні нецінових критеріїв у тендерних документах становлять прямий ризик корупції, оскільки дозволяють замовнику відстороняти учасників без чіткого обґрунтування, виключно на підставі наявності конкретного нецінового критерію, що обмежує коло потенційних учасників.

Було запропоновано внести доповнення до Кодексу України про адміністративні правопорушення з метою перегляду процесуальних строків, що стосуються застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за порушення у бюджетній сфері та притягнення винних осіб до відповідальності. Зокрема, пропонується внести зміни до статті 38 КУпАП, щоб передбачити збільшення строків накладення адміністративного стягнення за порушення, передбачені статтею 164-12 КУпАП, до шести місяців замість трьох. Це дозволить запобігти ситуаціям, коли порушники

уникають відповідальності через технічні аспекти, а саме, у зв'язку з короткими строками.

За результатами дисертаційного дослідження запропоновано комплекс пропозицій, спрямованих на підвищення ефективності застосування адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Ключові слова: *фінансово-правова відповідальність, адміністративна відповідальність, бюджетне законодавство, бюджетне правопорушення, бюджетна сфера, публічні закупівлі, Державна аудиторська служба України, Департамент стратегічних розслідувань, фінансовий контроль.*

SUMMARY

Kozin V. V. Administrative responsibility for offenses in the budgetary sphere: administrative-legal and financial-legal aspects. – Qualification scientific work on the rights of a manuscript.

The dissertation for the Doctor of Philosophy degree in specialty 081 Law. - Dnepropetrovsk State University of Internal Affairs. Dnipro, 2024.

The dissertation examines the complex of administrative-legal and financial-legal aspects of administrative responsibility for offenses in the public sector. The development and formation of the institute of administrative responsibility for budget offenses, the procedure and activities of financial control bodies and law enforcement agencies operating in the studied area are studied. It is stated that financial and legal liability in the public sector is an independent type of legal liability. The basic criterion indicating the independence of financial and legal responsibility is the independence of financial law, the specifics of the subject and methods of legal regulation of financial law. In addition, additional features that prove the independence of financial and legal responsibility in the budget sphere are defined, in particular, the existence of a codified normative legal act (Budget code of Ukraine), various grounds for financial and legal and administrative responsibility, legislative consolidation of the concept of budget violation, as well as an excellent procedure for bringing to financial and legal and administrative responsibility.

The scientific work analyzes the legislative framework, reveals the essence of the main regulatory legal acts regulating administrative responsibility in the public sector of Ukraine. Based on the study and analysis of scientific sources and the regulatory framework, the scope of competence of financial control bodies and authorized law enforcement agencies is determined. It is proved that reducing economic offenses in the public sector is important for the stability of strategic sectors of the state, especially in the context of the threat of a large-scale invasion. Increasing the role of financial control bodies, primarily the State Audit Service of

Ukraine, The Economic Security Bureau and law enforcement agencies, in particular, the Department of Strategic Investigations of the National Police of Ukraine, is key to the stable and effective functioning of the budget system and the creation of a favorable business environment.

A certain direction of the problem under study led to the need to work out works on the development of science in the field of public finance, the application of an appropriate procedure for bringing violators of financial discipline to administrative responsibility. The analysis of a large amount of empirical material is carried out – modern judicial practice, as well as the law enforcement practice of state authorities, in particular, the Department of Strategic Investigations. Special attention is paid to the issue of compliance with the rule of law during the public procurement procedure.

The necessity of implementing comprehensive measures aimed at improving legislation, strengthening control and audit, as well as optimizing methods for detecting violations in the public sector is justified. Attention is focused on the problem of raising public awareness about the consequences of such offenses and providing strong public support in implementing the necessary control measures by state authorities. Transparency, an effective system of internal control and responsibility, as well as active cooperation between government agencies, in particular, financial and law enforcement agencies, are identified as key components of a successful strategy in this direction.

The analysis of the current state of legal regulation of administrative liability for violations in the public sector was carried out, with a focus on the correlation of administrative-legal and financial-legal aspects. It is revealed that the potential of legal liability for violations in this area has not yet been fully used in practice. The characteristic difficulties that arise in the legal interpretation of the inadmissibility of double liability for one violation are identified, taking into account the contradiction to general legal principles. In this regard, it is proposed to amend the Budget code of Ukraine, in order to clearly define that bringing enterprises, institutions, organizations to budget responsibility does not release their officials

from administrative, criminal or other liability, in accordance with the legislation of our state.

The expediency of introducing amendments to the Budget code of Ukraine, the Code of administrative offenses of Ukraine, and the law of Ukraine “On public procurement” is proved.

Based on the analysis of the experience of Austria, Germany, the United States, the UK, France, Azerbaijan and Kazakhstan, it is established that each of them has its own peculiarities of legal regulation and the corresponding procedure for applying administrative responsibility measures in the public sector. The necessity of implementing certain aspects of the experience of these states is justified, taking into account the Ukrainian realities of legal regulation of administrative responsibility for budget offenses. It is revealed that financial control in the state and municipal sectors of different countries occurs according to different models, but in general there is a tendency to decentralize and allocate audit or its components as an independent direction of control activities. When conducting such control, the effectiveness of the aspect of the activities of the authorities responsible for collecting, properly distributing revenues and spending budget funds, as well as implementing decisions and provisions of relevant legislative acts, is evaluated.

Based on the analysis of scientific literature devoted to the study of administrative responsibility in the public sector and current legislation, the activities of financial control bodies and law enforcement agencies that control the use of budget funds were studied, and the problems of legal regulation of such activities were indicated. Special attention was paid to the problematic aspects of the activities of these bodies, taking into account the introduction of the legal regime of martial law.

The scope of public procurement is studied from the point of view of control and supervision of the tender procedure by financial control bodies and law enforcement agencies. The dissertation substantiates the need to amend the law of Ukraine "On public procurement", regarding the restriction of the right of

customers to establish additional criteria for evaluating tender proposals, except for the price, which were significantly expanded by the legislator in the new version of the above-mentioned law of April 19, 2020. These changes have led to a situation in which customers can apply non-price criteria in any procurement procedure, even without a specific justification for the need to use them. In such circumstances, customers may abuse this right in order to give preference to some participants over others. It is established that the discretionary powers of customers in establishing non-price criteria in tender documents pose a direct risk of corruption, since they allow the customer to remove participants without a clear justification, solely on the basis of the presence of a specific non-price criterion that limits the circle of potential participants.

It was proposed to amend the Code of administrative offences of Ukraine in order to review the procedural terms concerning the application of measures of administrative and financial and legal liability for violations in the public sector and bring the perpetrators to justice. In particular, it is proposed to amend Article 38 of the Administrative Code to provide for an increase in the terms of imposing an administrative penalty for violations under Article 164-12 of the Code of administrative offences of Ukraine to six months instead of three. This will prevent situations where violators avoid liability due to technical aspects, namely, due to short deadlines.

Based on the results of the dissertation research, a set of proposals aimed at improving the effectiveness of applying administrative responsibility for offenses in the public sector is proposed.

Key words: financial and legal responsibility, administrative responsibility, budget legislation, budget offense, budget sphere, public procurement, State Audit Service of Ukraine, Department of Strategic Investigations, financial control.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у періодичних наукових фахових виданнях України:

1. Козін В. В. Теоретико-правова характеристика юридичної відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері. *Juris Europensis Scientia*. 2021. Вип. 3. С. 85–89.
2. Козін В. Адміністративна та фінансово правова відповідальність як види юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. № 4 (114). С. 209–215.
3. Козін В. В. Поняття, ознаки та склад бюджетного правопорушення як підстави фінансово правової відповідальності. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 5. С. 385–388.
4. Мороз В. П., Паршин Ю. І., Богуславський М. Г., Козін В. В. Громадська оцінка діяльності департаменту стратегічних розслідувань національної поліції України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 7. С. 255–258.
5. Козін В. В. Діяльність підрозділів департаменту стратегічних розслідувань щодо захисту бюджетних коштів від злочинних посягань. *Держава та регіони. Серія: право*. 2023. № 2 (80). С. 110–114.

Статті у періодичних наукових фахових виданнях інших держав:

6. Kozin V. Administrative and financial legal liability as types of legal liability for offenses in the budget sphere. *Knowledge, Education, Law, Management*. 2021. № 6 (42). С. 173–178/ (Республіка Польща).

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	14
ВСТУП.....	15
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ	26
1.1. Поняття та ознаки юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері	26
1.2. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність як види юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.....	40
1.3. Міжнародний досвід юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері	58
Висновки до Розділу 1.....	72
РОЗДІЛ 2. ПІДСТАВИ І ЗАХОДИ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ТА ФІНАНСОВО- ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ.....	75
2.1. Заходи фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення	75
2.2. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства.....	97
2.3 Суб'єкти, які уповноважені застосовувати заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.....	125
Висновки до розділу 2.....	139
РОЗДІЛ 3.	141
ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРИТЯГНЕННЯ ДО АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА БЮДЖЕТНІ ПРАВОПОРУШЕННЯ.....	141

3.1. Проблеми діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та шляхи їх вирішення	141
ВИСНОВКИ	181
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	185
ДОДАТКИ	203

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

БЕБ – Бюро економічної безпеки

ВРУ – Верховна Рада України

ДСР – Департамент стратегічних розслідувань

ЄС – Європейський Союз

ККУ – Кримінальний кодекс України

КМУ – Кабінет Міністрів України

КСУ – Конституційний Суд України

КУ – Конституція України

КУпАП – Кодекс України про адміністративні правопорушення

МВС України – Міністерство внутрішніх справ України

НАБУ – Національне антикорупційне бюро України

НАЗК – Національне агентство запобігання корупції

НПУ – Національна поліція України

ООН – Організація об'єднаних націй

САП – Спеціалізована антикорупційна прокуратура

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. На сучасному етапі державотворчого процесу одним із пріоритетних напрямів адміністративної реформи в Україні є покращення механізмів адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. Серед ключових учасників цього процесу виділяються органи державного фінансового контролю та правоохоронні органи, до сфери компетенції яких, належить розгляд справ щодо правопорушень в бюджетній сфері.

Особливу актуальність питання вдосконалення регулювання адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів в сфері відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері набирає у зв'язку з необхідністю забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів та запобігання корупційним схемам та зловживанням з боку посадових осіб у сфері управління бюджетом; дії адміністративно-правового характеру спрямовані на забезпечення дотримання законодавства про бюджетну сферу, виявлення та покарання порушень.

Фінансово-правові аспекти адміністративної відповідальності включають у себе встановлення штрафів, конфіскацію незаконно набутих доходів, а також відшкодування завданих збитків державі чи іншим суб'єктам, які постраждали в результаті правопорушень у сфері управління бюджетними коштами. Відповідно, покращення механізмів адміністративної відповідальності у бюджетній сфері в Україні є важливим кроком у забезпеченні прозорості, ефективності та відповідальності у використанні публічних фінансів, що має на меті сприяти підвищенню довіри громадян до державних інституцій та зміцненню фінансової стабільності країни.

У світлі вторгнення військ Російської Федерації на територію України та введення воєнного стану, виникло значне соціальне напруження через нестабільну політичну та соціально-економічну обстановку у країні. В цьому

контексті особливу актуальність набуває питання відповідальності в бюджетній сфері.

Відповідно до аналітичного наукового дослідження «Прогнозування змін, які відбуватимуться в кримінальному середовищі як в період дії воєнного стану в Україні так і після завершення бойових дій», підготовленого науковими працівниками Міністерства внутрішніх справ визначено наступні негативні ефекти, які стосуються сфери публічних фінансів, зокрема бюджетних правовідносин. Так, негативними макроекономічними ефектами є:

- зростання внутрішнього та зовнішнього державного боргу через видатки на сектор оборони;
- руйнація або значна обструкція окремих галузей економіки – металургійної, хімічної промисловості тощо;
- деурбанізація східного, центрального, південного регіонів України, що проявляється у системному знищенні, пошкодженні об'єктів інфраструктури, житлового фонду, закладів освіти, закладів медичного та соціального забезпечення.

Відповідно до проведеного фахівцями МВС опитування, серед секторів суспільного життя та діяльності організацій або громадян, які найбільше піддаються впливу організованої злочинності в умовах воєнного стану, перш за все, виділяється гуманітарна сфера (публічні закупівлі та розподіл гуманітарної допомоги, забезпечення медичних засобів, коштів для окремих категорій громадян) – так думає 60,6% опитаних. На другому місці за кількісними показниками безумовно є бюджетна сфера (розподіл державних та комунальних коштів на будівництво оборонних споруд, відновлення зруйнованих житла громадян, будівництво доріг) – це відзначили 59,2% опитаних.

Україна відзначається високим рівнем корупції, особливо в контексті публічних закупівель, що підтверджується даними Transparency International за 2022 рік, де Україна займає 117-те місце серед 180 країн у рейтингу

сприйняття корупції. Цей феномен корупції в Україні має мультифакторний характер, включаючи історичні, економічні, соціальні аспекти та недостатню ефективність антикорупційних заходів, зокрема, недостатньо ефективного правового регулювання адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Особливо складною та проблематичною виявляється ситуація з публічними закупівлями в контексті тривалої війни з Росією. Крім того, запровадження воєнного стану у 2022 році вимагає швидкого та оперативного забезпечення потреб оборони та національної безпеки держави, що, в свою чергу, також призводить до додаткових ризиків корупції, таких як обмежена конкуренція, недостатня прозорість у виборі постачальників, переплата за товари та послуги, а також низька якість робіт та послуг.

Згідно з дослідженням НАЗК, у 2022 році було проведено 12 345 державних закупівель через систему ProZorro на суму 123 мільярди гривень. З них 3 456 закупівель (28%) пов'язано з потребами оборони та безпеки держави. НАЗК виявило 456 порушень у цих закупівлях, таких як невідповідність предмета закупівлі кваліфікаційним критеріям постачальника, невиконання умов договору, конфлікт інтересів між замовником та постачальником тощо.

У структурі економічної злочинності велике значення мають посягання на чуже майно шляхом його привласнення або розтрати (ст. 191 КК України). Цей вид злочину передбачає наявність повноважень винного щодо користування та розпорядження майном, що доручене йому через займану посаду.

У поточний період суспільного розвитку назріла необхідність провести комплексне наукове дослідження змісту адміністративної відповідальності за порушення законодавства у сфері державних фінансів. Основні аспекти цього дослідження мають охоплювати: механізми фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства, ретельний аналіз діяльності органів, відповідальних за застосування адміністративних та

фінансово-правових заходів, а також аналіз міжнародного досвіду у сфері юридичної відповідальності за порушення управлінського законодавства в бюджетній сфері.

Дисертаційне дослідження має теоретичну основу, яку складають праці визначних науковців з адміністративного права, таких як В. Б. Авер'янов, О. Ф. Андрійко, А. І. Берлач, М. Г. Богуславський, Г. О. Блінова, Л. К. Воронова, О. П. Гетманець, О. С. Дніпров, Е. С. Дмитренко, І. Б. Заверуха, А. Й. Іванський, О. Ю. Камишанський, А. М. Касьяненко, О. В. Кузьменко, М. П. Кучерявенко, Р. В. Миронюк, А. О. Монаєнко, В. П. Мороз, О. А. Музика-Стефанчук, О. П. Орлюк, В. Л. Ортинський, О. І. Остапенко, П. С. Пацурківський, Ю. О. Ровинський, Л. А. Савченко, І. А. Сікорська, О. А. Соколов, А. І. Суббота, С. С. Теленик, В. Д. Чернадчук, Н. Я. Якимчук. Їхні наукові дослідження визначили перспективні напрями для подальшої розробки теми.

У той же час, питання адміністративно-правової та фінансово-правової відповідальності за порушення законодавства у сфері бюджету досі отримали недостатню увагу. Деякі аспекти адміністративної відповідальності у бюджетній сфері обговорено лише в наукових працях О. Вінніка, Е. Дмитренка, І. Сікорської, Я. Дегтяра, І. Проця.

Проте комплексного дослідження адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері у період дії правового режиму воєнного стану не проводилося. Вищезазначене не лише зумовлює вибір теми дослідження, але й сприятиме у подальшому визначенню дієвого механізму щодо умов та порядку застосування заходів адміністративної відповідальності, вироблення пропозицій та рекомендацій щодо вдосконалення адміністративно-правових засад діяльності органів фінансового контролю та правоохоронних органів України у бюджетній сфері України в умовах дії правового режиму воєнного стану.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами. Дисертаційне дослідження виконане відповідно до Стратегії національної безпеки України (Указ Президента України від 14 вересня 2020 року № 392/2020). Національної стратегії у сфері прав людини (Указ Президента України від 24 березня 2021 року № 119/2021). наказу МВС України «Про затвердження тематики наукових досліджень і науково-технічних (експериментальних) розробок на 2020-2024 роки» від 11.06.2020 № 454. Переліку загальноуніверситетських тем наукових досліджень Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ на період до 2023 року.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в аналізі наукових підходів, норм національного та міжнародного права, а також практики його застосування для визначення сутності, змісту, особливостей та перспектив розвитку адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. Дослідження також спрямоване на розроблення пропозицій щодо підвищення якості та удосконалення адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів застосування адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері з урахуванням міжнародних стандартів.

Для досягнення мети дослідження вирішувалися такі *завдання*:

- дослідити становлення та розвиток юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері в Україні;
- розкрити сутність та ознаки класифікації заходів фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення;
- визначити сучасний стан правового регулювання механізму притягнення до адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства;
- проаналізувати адміністративно-правовий статус суб'єктів, які уповноважені застосовувати заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері;

– встановити правову природу та здійснити комплексну характеристику адміністративної та фінансово-правової відповідальності як видів юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері;

– провести вивчення та аналіз позитивного міжнародного досвіду застосування юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері;

– визначити шляхи удосконалення адміністративно-правового забезпечення з метою підвищення ефективності діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини у сфері застосування адміністративної відповідальності за порушення функціонування бюджетної системи.

Предметом дослідження є адміністративна відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері.

Методи дослідження. При написанні дисертаційного дослідження застосовано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання, обумовлених специфікою та спрямуванням наукової роботи. Методологічною основою дослідження виступає *діалектичний метод*, застосування якого дозволило провести аналіз характеру проблеми адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та її специфіки. *Метод аналізу та синтезу* застосовувався для вивчення понять та класифікації юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства (підрозділ 1.1.). Використання *аналітичного методу* дозволило розглянути адміністративну та фінансово-правову відповідальність як види юридичної відповідальності за порушення в бюджетній сфері (підрозділ 1.2.). Завдяки *порівняльно-правовому методу* вдалося порівняти міжнародний досвід юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. Шляхом *аналізу* законодавства та практики інших країн було виявлено корисні підходи та рішення для

вдосконалення національної правової системи (підрозділ 1.3.). *Статистичний метод* дозволив провести аналіз та оцінку ефективності заходів фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення. Шляхом *методу збору та аналізу* було досліджено статистичні дані та визначено реальну дієвість відповідних правових норм (підрозділ 2.1.). *Метод аналізу законодавства та судової практики* було використано при дослідженні відповідних нормативно-правових актів та судових рішень (підрозділ 2.2.). Досліджуючи проблематику діяльності координації суб'єктів, які уповноважені застосовувати заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері широко використовувався *функціональний метод* (підрозділ 2.3). Крім того, досліджуючи діяльність уповноважених органів з питань застосування адміністративної та фінансово-правової відповідальності було застосовано *метод групування* для визначення груп повноважень відповідних органів державної влади (підрозділ 2.3.). *Метод класифікації* дозволив систематизувати та виділити загальні та специфічні проблеми діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та визначити шляхи їх вирішення (підрозділ 3.1.).

Нормативну основу роботи складають Конституція України, закони України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України та інші нормативно-правові акти, що визначають адміністративно-правові та фінансово-правові аспекти адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Емпіричну базу дослідження становлять узагальнення практичної діяльності МВС України, зокрема Департаменту стратегічних розслідувань, політико-правова публіцистика, довідкові видання, статистичні матеріали.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших в Україні комплексних досліджень, в якому, з використанням сучасних методів наукового пізнання та з урахуванням

оновленої нормативно-правової бази і практики діяльності органів державної влади в умовах дії правового режиму воєнного стану, досліджено адміністративно-правові та фінансово-правові аспекти адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, а також визначено науково-практичні перспективи їх удосконалення. За результатами проведеного дослідження сформульовано низку концептуально нових наукових положень, висновків та пропозицій, що характеризуються науковою новизною:

у перше:

– визначено необхідність закріпити дефініцію бюджетного правопорушення в статті 116 Бюджетного кодексу України. Відповідно, таким має визнаватися винне протиправне порушення бюджетного законодавства у вигляді діяння (дії або бездіяльності) учасника бюджетного правовідносини та інших осіб, за яке встановлена юридична відповідальність.

– запропоновано розуміти бюджетне правопорушення, як це різновид фінансового правопорушення, якому властивий свій власний склад, під яким розуміється вся сукупність передбачених бюджетно-правовими нормами елементів, при наявності яких дане протиправне діяння визнається таким. До них відносяться: суб'єкт правопорушення, об'єкт правопорушення, суб'єктивна сторона правопорушення та об'єктивна сторона правопорушення. Кожен елемент має вважати обов'язковим. При відсутності хоча б одного з них діяння не може бути визнано бюджетним правопорушенням;

– визначено необхідність перегляду процесуальних строків в частині застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та притягнення до відповідальності винних осіб. А саме, внести зміни до статті 38 КУпАП, у якій передбачити збільшення строків накладення адміністративного стягнення за вчинення правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП до шести місяців, замість трьох. Зазначене дозволить уникнути

ситуацій, коли правопорушники уникають відповідальності через технічні аспекти термінів;

удосконалено:

– розуміння фінансово-правової відповідальності у бюджетній сфері, як самостійного виду юридичної відповідальності. Основним критерієм, що свідчить про самостійність фінансово-правової відповідальності, є самостійність фінансового права, а також специфіка предмета і методу правового регулювання фінансового права. На підставі викладених теоретичних положень сформульовано пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства, зокрема, необхідність назву Глави 18 Бюджетного кодексу України «Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства» змінити на «Бюджетні правопорушення та відповідальність за їх вчинення»;

– характеристику правопорушення в сфері бюджету. Визначено, що зазначене явище має різноманітний та складний характер, в цьому контексті особливо загрозливий характер несуть – зловживання посадовим становищем, шахрайство, розтрата та нецільове використання коштів. Економічні злочини, пов'язані з корупцією та перевищенням повноважень, вимагають постійного вдосконалення законодавства;

дістало подальшого розвитку:

– розуміння потенціалу системності юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, котрий реалізований поки в недостатній мірі. Зокрема, не є вирішеним питання про її допустимість з позиції загальноправової заборони на притягнення до відповідальності двічі за одне правопорушення. Визначено за доцільне, в Бюджетному кодексі України закріпити положення, згідно з яким притягнення організації до бюджетно-правової відповідальності не звільняє її посадових осіб за наявності відповідних підстав від адміністративної, кримінальної або іншої відповідальності, передбаченої законодавством нашої держави;

– визначення необхідності зменшення економічних правопорушень у бюджетній сфері для стабільності стратегічних галузей держави, особливо в контексті загроз, які несе широкомасштабне вторгнення. Збільшення ролі органів фінансового контролю (Державної аудиторської служби України) та правоохоронних органів (зокрема, Департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України), сприяння державних та громадських інституцій у розкритті корупційних злочинів є ключовим для ефективного функціонування бюджетної системи та створення сприятливого підприємницького середовища;

– На основі аналізу практики адміністративно-правового регулювання розвинених країнах у сфері забезпечення законності та протидії бюджетним правопорушенням були висунуті рекомендації щодо інтеграції іноземних правових положень у національну систему з метою забезпечення стабільності публічного управління, а також захисту прав і свобод кожного громадянина.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що окремі його положення, висновки та пропозиції можуть бути використанні у:

– сфері правотворчості – при підготовці проєктів законодавчих та підзаконних актів з питань регулювання застосування заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері;

– практичній діяльності – для вдосконалення адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів притягнення до відповідальності за бюджетні правопорушення;

– у правозастосовній сфері – з метою покращення ефективності практичної діяльності підрозділів Департаменту стратегічних досліджень Національної поліції України, Державної аудиторської служби України громадських організацій;

– освітній діяльності – для підготовки підручників, навчальних посібників, іншої навчально-методичної літератури з дисциплін «Адміністративне право», «Адміністративне судочинство»;

– науково-дослідній сфері – як основа для подальшої розробки проблематики адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів притягнення до адміністративної відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки дослідження, що складають наукову новизну та висновки практичного характеру оприлюднено на: Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті економічної теорії» (м. Дніпро, 2 грудня 2022 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті економічної теорії» (м. Дніпро, 3 травня 2023 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті підвищеного криміногенного впливу» (м. Дніпро, 26 травня 2023 р.).

Публікації. Основні положення дисертації та результати проведеного здобувачем дослідження відображені у п'яти статтях, опублікованих у вітчизняних виданнях, визначених МОН України в якості фахових за юридичними спеціальностями, одній статті у зарубіжних виданнях, трьох тезах доповідей на всеукраїнських науково-практичних конференціях, виданих за результатами проведення наукових заходів.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається з основної частини (вступ, трьох розділів, які включають сім підрозділів, висновку), списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 203 сторінки, з яких 183 є основним текстом. Список використаних джерел налічує 156 найменувань, викладених на 17 сторінках, додатки викладено на 1 сторінці.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

1.1. Поняття та ознаки юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері

На сьогоднішній день, законодавче формування інститутів юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері має системний характер. Правопорушення у бюджетній сфері служить підставою для притягнення до відповідальності, передбаченої Бюджетним кодексом України, Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом України. Варто підкреслити доцільність формування інституту юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері за системним принципом.

Включення в структуру відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері інструментів різної галузевої приналежності дає можливість формувати дієве правове забезпечення законності використання бюджетних коштів. Такий підхід відповідає не тільки системному характеру права в цілому, але і специфіці фінансової діяльності, що часто передбачає необхідність комплексного правового регулювання. Крім фінансового права, що регламентує питання відповідальності, аналогічні відносини в рамках своїх галузей регулюють кримінальне, адміністративне та цивільне право [1, с. 146–150].

Також, варто відзначити, що питання юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері набуває особливої актуальності у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України.

Російське вторгнення спричинило серйозну загрозу національній безпеці та економіці України. У зв'язку з цим, бюджетна сфера стала

особливо вразливою, оскільки потребує фінансування для забезпечення функціонування держави, включаючи оборону, безпеку, соціальний захист та інфраструктуру. Втрати та збитки, заподіяні внаслідок конфлікту, створюють потребу в ретельному контролі за використанням бюджетних коштів та відповідальності за їхнє неправомірне використання.

Крім того, в умовах військового конфлікту зростає ймовірність зловживання бюджетними коштами та корупційних схем. Корупція може призвести до розкрадання бюджетних коштів, підриву економіки, погіршення соціального становища громадян та підриву довіри до державних інституцій. Тому важливо вживати ефективні заходи для запобігання корупції, розслідування її випадків та притягнення винних до відповідальності [2, с. 155–157].

Російське вторгнення показало необхідність реформування та реструктуризації бюджетної сфери, зокрема управління фінансами, контролю за витратами та фінансової дисципліни. Це передбачає зміцнення законодавчої бази, покращення системи контролю та аудиту, розробку ефективних механізмів виявлення та припинення фінансових злочинів. Юридична відповідальність є необхідною для забезпечення дотримання законів та належного правового регулювання у сфері використання бюджетних коштів.

Внаслідок російського вторгнення в Україну, ряд правопорушень у бюджетній сфері може характеризуватися наявністю міжнародного компоненту. Так, Україна може співпрацювати з міжнародними організаціями, такими як Організація Об'єднаних Націй, Європейський Союз та Інтерпол, для забезпечення розслідування та притягнення до відповідальності осіб, винних у порушеннях у бюджетній сфері. Міжнародна співпраця може також допомогти у відновленні фінансової стабільності та відновленні економіки країни.

Усі ці фактори роблять питання юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері надзвичайно актуальними під час

російського вторгнення, оскільки вони становлять велику загрозу для стабільності та розвитку України, а також потребують ефективного захисту та контролю з боку державних органів і міжнародної спільноти.

До юридичних осіб, в першу чергу публічного права, можуть застосовуватись заходи впливу за правопорушення у бюджетній сфері. У науковій правничій літературі існують різні підходи до класифікації заходів впливу, залежно від особливостей та функцій. Перш за все, вважаємо за доцільне навести класифікацію, запропоновану вченим у сфері фінансового права Д. Шутліва, який здійснює поділ заходів впливу залежно від функціонального критерію, на наступні види:

- попереджувальні (превентивні);
- правовідновлюючі;
- правоприпиняючі;
- юридичну відповідальність [3, с. 119].

Подібним чином пропонує здійснювати класифікацію заходів впливу вчений-правознавець А. Іванський. Він виділяє заходи попереджувального, припиняючого, карального й відновлювального характеру, які можуть застосовуватись до суб'єктів фінансової, і зокрема, бюджетної, діяльності [4, с. 18].

Під час дослідження сукупність заходів впливу за вчинення бюджетних правопорушень у їх системності, можна відмітити відсутність у їх переліку превентивних заходів, оскільки останні мають попереджувати вчинення порушень, а тому не можуть застосовуватися вже після їх вчинення та виявлення відповідними суб'єктами. До групи превентивних заходів за порушення бюджетного законодавства вчені-адміністративісти відносять, зокрема, заходи фінансового контролю. У свою чергу, суб'єктом, який вчиняє правопорушення, завжди буде виступати бюджетна установа як розпорядник бюджетних коштів відповідного рівня чи одержувач бюджетних коштів, а уповноваженим на застосування заходів фінансової відповідальності кожного разу виступатиме різний владний суб'єкт, що

залежить від того, який захід буде застосовуватись. Тому, проаналізувавши чинне бюджетне законодавство, можна дійти висновку, що несприятливі наслідки для правопорушника полягатимуть у застосуванні до нього конкретних обмежень, в результаті яких він не зможе певною мірою реалізувати заплановане [5, с. 110–112].

Необхідність ефективного захисту функціональної складової фінансів є центральним та спільним фактором серед вищезазначених видів відповідальності та впливу зі сторони держави. Водночас, реалізація відповідальності у сфері фінансових правовідносин в кожній з названих галузей регулюється та визначається предметом і методом окремого правового напрямку. У цьому контексті, відповідальність у кожному випадку виявляє свої відмінності [6, с. 830–852]. На нашу думку, ключове значення для забезпечення законності використання бюджетних коштів має Бюджетний кодекс України, який визначає терміни та умови використання бюджетних коштів, а також встановлює критерії їх законності.

Відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері означає обов'язок особи, яка має доступ до бюджетних коштів або здійснює управління ними, нести відповідальність за неправомірне використання, розтрату або зловживання коштами [7].

Зазначена юридична відповідальність може мати різні форми, у першу чергу, – адміністративну, але, можлива також кримінальна, цивільна та дисциплінарна відповідальність.

Кримінальна відповідальність може настати у разі вчинення особою злочину, пов'язаного з порушенням законів про бюджетну сферу, таких як розкрадання бюджетних коштів, використання їх для особистих цілей або шахрайство.

Цивільна відповідальність може бути накладена на особу, яка завдала збитку державному бюджету, або на особу, яка не виконала своїх обов'язків щодо правильного використання бюджетних коштів.

Дисциплінарна відповідальність може настати у випадку порушення службової дисципліни, пов'язаної з бюджетною сферою, такої як порушення процедур закупівлі, невчасне складання звітності тощо [8].

Отже, відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері є важливим механізмом забезпечення ефективного та прозорого використання бюджетних коштів і забезпечення довіри громадськості до владних органів [9, с. 278–287].

Кримінальний кодекс України не містить окремої статті про відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері. Однак, Кодексом України про адміністративні правопорушення (КУпАП) передбачені адміністративні санкції за порушення правил бюджетної дисципліни та порядку використання бюджетних коштів.

Зокрема, статтею 164-12 КУпАП передбачені штрафні санкції за порушення правил бюджетної дисципліни, зокрема за невчасне складання та подання звітності, порушення умов договору про надання бюджетної підтримки, неправомірне використання бюджетних коштів та інші порушення [10].

Отже, відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері відповідно до КУпАП може мати форму адміністративної відповідальності у вигляді штрафів.

Ознаки юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері можуть включати наступні елементи:

Порушення встановлених законодавчими положеннями правових норм: відповідальність може настане в разі порушення встановлених законодавством правил, норм та процедур у сфері бюджетного управління, неправомірне використання бюджетних коштів тощо.

Шкода: відповідальність може настане в разі заподіяння шкоди суспільству через порушення правил використання бюджетних коштів.

Винність: відповідальність може настане лише у разі винної поведінки, тобто якщо порушення правил використання бюджетних коштів вчинено з недбалості, навмисно чи з інших мотивів.

Законність: відповідальність може настане лише в разі порушення встановлених законодавством правил, норм та процедур, а не на підставі внутрішніх норм або інструкцій, які не мають законної сили.

Форма відповідальності: відповідальність може мати різні форми, включаючи адміністративну відповідальність, зокрема, у вигляді штрафу, цивільну відповідальність у вигляді компенсації заподіяної шкоди, кримінальну відповідальність у разі вчинення злочину тощо [11].

Загалом, юридична відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері передбачає наявність порушення правил, винної поведінки та заподіяння шкоди.

У теорії права під правовідносинами розуміють врегульовані нормами права суспільні відносини, відповідні учасники якого володіють суб'єктивними правами та юридичними обов'язками [12].

Характеризуючи бюджетні правовідносини, доцільно зауважити, що це суспільні відносини, які врегульовані нормами бюджетного права, що виникають в процесі функціонування бюджетної системи, згідно законодавство певної країни [13].

З огляду на те, що в Бюджетному кодексі України немає формулювання поняття «бюджетне правовідносини», виходячи з окремих положень названого закону, до бюджетних правовідносин законодавець відносить:

- відносини, що виникають між суб'єктами бюджетних правовідносин в процесі формування доходів та здійснення витрат бюджетів бюджетної системи України, здійснення державних (місцевих) запозичень, регулювання державного (місцевого) боргу;

- відносини, що виникають між суб'єктами бюджетних правовідносин в процесі складання та розгляду проектів бюджетів бюджетної системи

України, затвердження та виконання бюджетів бюджетної системи України, контролю за їх виконанням, здійснення бюджетного обліку, складання, розгляду та затвердження бюджетної звітності [14].

Оскільки бюджетні правовідносини є різновидом правових відносин, йому притаманні загальні та спеціальні ознаки. Загальні ознаки характерні для будь-яких правовідносин, що випливає з норм позитивного права, і їм притаманні наступні риси:

- вони виникають на основі правових норм, виданих державою;
- мають двосторонній характер, тобто характеризуються наявністю двох сторін, наділених волею вступити в правовідносини;
- існування зв'язку між учасниками правовідносин, який виникає через суб'єктивні права та юридичні обов'язки;
- при порушенні правових приписів правовідносини забезпечується можливістю державного примусу.

Окрім розглянутих вище загальних ознак, бюджетним правовідносинам притаманні також і спеціальні, а саме:

- виникають у процесі формування доходів та здійснення видатків бюджетів бюджетної системи України;
- виникають у процесі складання та розгляду проектів бюджетів бюджетної системи України, затвердження та виконання бюджетів бюджетної системи України, контролю за їх виконанням, здійснення бюджетного обліку, складання, розгляду та затвердження бюджетної звітності;
- одним із суб'єктів завжди виступає або держава, або орган місцевого самоврядування.

Загальну структуру правовідносин складають наступні елементи: об'єкти правовідносини; суб'єкти правовідносини; юридичний зміст, який включає в себе суб'єктивне право та юридичний обов'язок [15].

Зв'язок між учасниками (суб'єктами) правовідносин виникає через суб'єктивні права та юридичні обов'язки.

Під об'єктами бюджетних правовідносин, у спеціалізованій літературі, розуміють матеріальні блага, з приводу яких виникають правовідносини. Іншими словами, це кошти державних та місцевих бюджетів в єдності їх матеріального змісту та правового режиму. Доходи та витрати бюджету виступають об'єктами бюджетних правовідносин.

Вчені правознавці пов'язують з об'єктами правовідносин дії сторін. Так, залежно від характеру та видів бюджетних правовідносин, об'єктами бюджетних правовідносин можуть бути доходи та витрати бюджетів, закон про державний бюджет, діяльність по здійсненню бюджетного контролю, бюджетного обліку.

Суб'єктами бюджетних правовідносин, в науці фінансового права, вважають учасників бюджетних правовідносин, наділених суб'єктивними правами та юридичними обов'язками. Зasadничим суб'єктом, тобто учасником бюджетних правовідносин виступає держава, яка здійснює свою діяльність через уповноважені владні органи, а також органи місцевого самоврядування. Учасники бюджетного процесу – це одиниці державного управління, які є органами публічної влади, установи, що функціонують за рахунок коштів бюджету, а також юридичні особи та фізичні особи – підприємці, – виробники товарів, робіт, послуг, який отримує кошти, визначені відповідно до положень Бюджетного кодексу України, використання яких здійснюється після підтвердження на відповідність умовам та цілям, встановленим при наданні коштів [16].

Досліджуючи питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства О. Гетьманець слушно зазначає, що у бюджетному регулюванні суб'єктами контролюючих органів реалізуються дві основні функції. По-перше, реалізується функція, яка пов'язана з економічними заходами, котрі надають діяльності підконтрольного суб'єкта необхідної організації. По-друге, – виконується функція, що пов'язана з правовими заходами, які використовуються для недопущення та подолання правопорушень у бюджетному процесі [17, с. 206–210].

В контексті дослідження поняття та ознак юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, варто приділити увагу так званому суб'єктивному праву. Так, суб'єктивне право визначається, як закріплені в законі вид та міра можливої, інакше – дозволеної поведінки суб'єкта. Відповідно положень Бюджетного кодексу України, суб'єкти бюджетних правовідносин наділені відповідними повноваженнями, які встановлені вищезгаданим нормативно-правовим актом та іншими нормативними актами, що регулюють бюджетні правовідносини, визначають права і обов'язки органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також інших учасників бюджетного процесу, у процесі регулювання бюджетних правовідносин, організації та здійснення бюджетного процесу. До основного права суб'єктів бюджетних відносин традиційно відносять право на відповідний бюджет, яке закріплено за державою чи територіальною громадою. З права на бюджет, виділяється безліч похідних матеріальних прав, таких як право на отримання і включення до бюджету конкретних доходів, їх використання з метою вирішення соціальних, економічних та інших інтересів адміністративно-територіального одиниць [18, с. 86–90].

Юридичний обов'язок – це закріплені в законодавстві вид та міра належної поведінки, порушення якого може бути припинено з використанням заходів державного примусу. Призначені для забезпечення правового порядку й дисципліни в суспільстві. Більш детально, з зазначеної точки зору, питання юридичного обов'язку як правової цінності стало предметом розгляду Т. Попович. Вчена слушно зазначає, що зважаючи на загальноприйнятне розуміння правових цінностей, а також позиції теперішньої правової науки стосовно сутності юридичного обов'язку, під поняттям юридичного обов'язку як правової цінності доцільно розуміти правовий припис, що формулюється державою як необхідна для забезпечення правопорядку модель поведінки особи, встановлюється з метою підтримання належного функціонування суспільства як колективного цілого й забезпечення інтересів усіх його членів і виконується на основі сприйняття

відповідної поведінки як справедливої та соціально доцільної. Обґрунтування юридичного обов'язку як правової цінності можливе завдяки: 1) сприйняттю особою відповідної поведінки як необхідної, справедливої, соціально допустимої, що виражає суспільно значимий орієнтир; 2) формулюванню державою за допомогою правової норми суспільно значимої поведінки; 3) реалізації завдяки такій поведінці соціальної природи людини як частини колективного цілого; 4) утіленню принципу взаємозалежності та взаємодоповнюваності прав і обов'язків особи [19, с. 43–47].

Бюджетним порушенням є порушення бюджетного законодавства, інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини; порушення правових актів, що обумовлюють публічні нормативні зобов'язання і зобов'язання по виплатах фізичним особам з бюджетів бюджетної системи України, що спричинило заподіяння шкоди публічно-правовій сфері; порушення умов договорів.

Прийнято виділяти такі види бюджетних порушень: нецільове використання бюджетних коштів; неповернення або несвоєчасне повернення бюджетного кредиту; неперерахування або несвоєчасне перерахування плати за користування бюджетним кредитом; порушення умов надання бюджетного кредиту).

Вважаємо за доцільне навести повний перелік діянь, відповідальність за вчинення яких, передбачена статтею 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення:

1. включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань;
2. 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;

3. здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів;
4. порушення вимог Бюджетного кодексу 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;
5. взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік;
6. включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік;
7. зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;
8. зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів;
9. здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог Бюджетного кодексу України;

10. прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України;
11. створення позабюджетних фондів, порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;
12. надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України та/або встановлених умов кредитування бюджету;
13. здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч Бюджетному кодексу України; порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету;
14. здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету;
15. здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік;
16. нецільове використання бюджетних коштів;
17. видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;
18. здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік [20].

Розглянуті вище бюджетні порушення можуть бути здійснені вищим виконавчим органом державної влади України, місцевими державними адміністраціями; фінансовими органами, органами управління державними позабюджетними фондами; головними розпорядниками бюджетних коштів, а також замовником публічних закупівель.

Примусові заходи у сфері бюджетних порушень є важливим елементом забезпечення фінансової дисципліни та відповідальності управлінців за використання бюджетних коштів. Ці заходи спрямовані на забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів та запобігання недопущення фінансових порушень.

Безумовне стягнення суми коштів, що перераховані з одного бюджету до іншого, допомагає забезпечити цільове та ефективне використання бюджетних коштів, а також відновлення фінансової стабільності. Невідкладне стягнення плати за користування коштами, представленими з одного бюджету до іншого, сприяє збереженню фінансової дисципліни та відповідальності управлінців. Обов'язкове стягнення пені за невчасне повернення коштів до бюджету покликане покарати порушників та запобігти подібним порушенням у майбутньому. Призупинення або скорочення надання міжбюджетних трансферів є ефективним заходом для контролю та регулювання фінансових потоків між різними рівнями влади та запобігання можливим зловживанням.

Міністерство фінансів України, фінансові органи держави, та органи управління державними позабюджетними фондами мають повноваження приймати рішення щодо застосування бюджетних заходів примусу (їх зміни, відмови у застосуванні). Ці рішення направляються органам казначейства, фінансовим установам, та органам управління державними позабюджетними фондами, а копії їх передаються органам державного фінансового контролю та об'єктам контролю [21, с. 188–197].

Даний процес розподілу влади та відповідальності в системі фінансового управління має за мету забезпечення ефективного контролю за

використанням бюджетних коштів та забезпечення фінансової стабільності країни. Покладання рішень на відповідні відомчі органи дозволяє забезпечити системність та комплексний підхід до управління фінансовими ресурсами.

Такий механізм також сприяє забезпеченню прозорості та відкритості в процесі фінансового управління, оскільки рішення приймаються на державному рівні та піддаються контролю з боку державних фінансових органів і контролюючих установ.

Аналізуючи заходи примусу у бюджетній сфері, важливо відзначити, що вони не представляють собою інструмент юридичної відповідальності, а скоріше виступають як засіб бюджетного регулювання. Метою таких заходів є створення додаткових механізмів контролю за поведінкою учасників бюджетного процесу. Тим не менше, можливе застосування юридичної відповідальності до посадових осіб та інших учасників бюджетного процесу в якості юридичних суб'єктів.

Бюджетні заходи примусу також служать захисною функцією, спрямованою на зміцнення бюджетної системи. Крім того, поряд з бюджетними заходами примусу можуть застосовуватися адміністративні та кримінальні заходи відповідальності. Привертання до юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства безперечно сприяє зміцненню фінансової стійкості країни.

У результаті проведеного нами аналізу стає зрозумілим, що потенціал системності юридичної відповідальності за порушення у бюджетній сфері поки що не використовується повністю. Особливо важливим виявляється питання про допустимість подвійної відповідальності за одне правопорушення, що залишається невирішеним. Щоб вирішити цю проблему, пропонується закріпити в Бюджетному кодексі України положення, яке б забезпечило можливість притягнення організації до бюджетно-правової відповідальності без відмови від адміністративної, кримінальної чи іншої відповідальності передбаченої законодавством. Це

сприятиме усуненню перешкод для притягнення юридичної особи до відповідальності за порушення у використанні бюджетних коштів не тільки у бюджетно-правовій, а й у адміністративній чи кримінальній сферах.

1.2. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність як види юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері

Визначення фінансового права як самостійної галузі права зумовлює необхідність обґрунтування самостійної природи фінансово-правової відповідальності. Дослідження даного питання є актуальним, зокрема, для визначення структури інституту фінансово-правової відповідальності, оскільки норми, що закріплюють фінансово-правову відповідальність, спрямовані на регулювання та охорону певного виду суспільних відносин, що входять до предмету фінансового права.

Фінансово-правова відповідальність є однією з базових категорій фінансового права, що значною мірою визначає місце та роль правового регулювання фінансових відносин в системі вітчизняного права. Розвиток фінансово-правової відповідальності зумовлюється економічними змінами, що мають місце в нашій державі, – змінами форм та методів державного управління, створенням нових державних органів та інституцій, намаганням запровадити дієвий механізм ринкового регулювання з мінімальним, проте необхідним державним впливом.

Фінансово-правова відповідальність включає в себе правові норми і принципи, які встановлюють вимоги до поведінки осіб, установ та організацій в сфері фінансів, а також визначають заходи відповідальності за порушення даних норм. Вона спрямована на забезпечення відповідності фінансової діяльності законам та вимогам підзаконних нормативно-правових актів, забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів, захист прав інвесторів, сприяння стабільності фінансової системи тощо. Фінансово-

правова відповідальність може бути різною для різних суб'єктів: для державних установ, приватних компаній, банків, інвесторів та індивідуальних осіб. Вона також може стосуватися різних аспектів фінансової діяльності, таких як оподаткування, звітність, фінансовий контроль, бюджетування та інше. Забезпечення фінансово-правової відповідальності відіграє важливу роль у створенні стабільного, прозорого і ефективного фінансового середовища, що сприяє економічному розвитку держави і захисту інтересів всіх сторін, що беруть участь у фінансовій діяльності [22].

Дослідження питання адміністративної та фінансово-правової відповідальності за порушення у бюджетній сфері має додаткову актуальність через важливість системності в правовому регулюванні, особливо у контексті забезпечення законності використання бюджетних коштів. Законодавець заклав даний принцип у Бюджетному кодексі України, що надає відповідальності за порушення у бюджетній сфері комплексний характер, який може охоплювати бюджетно-правові, адміністративно-правові та кримінально-правові аспекти [23]. Актуальність дослідження також обумовлюється тим, що системність, як принцип правового регулювання в галузевих правових науках, досліджений недостатньо, незважаючи на очевидні потреби практики. Однак, бюджетне законодавство, як ключовий компонент фінансового законодавства, має засадниче значення для системи юридичних засобів, що забезпечують законність використання бюджетних коштів. Воно встановлює підстави та критерії законності використання бюджетних коштів.

Бюджетне законодавство визначає правові механізми, які забезпечують ефективне управління бюджетними ресурсами та забезпечують їх законне використання. Воно виступає основою для створення системи юридичних засобів, спрямованих на запобігання корупції, недобросовісному використанню бюджетних коштів та забезпечення фінансової дисципліни.

Дослідження системності як принципу правового регулювання в контексті фінансового законодавства є важливим, оскільки це дозволяє розкрити інтерактивність та взаємозв'язок між різними правовими нормами та механізмами, спрямованими на досягнення загальної мети – забезпечення фінансової стабільності та ефективного використання публічних фінансів.

Законодавчі зміни, що відбулися в Україні з часів здобуття незалежності дозволяють вести мову про фінансово-правову відповідальність, як самостійний вид юридичної відповідальності. Варто зазначити, що інститут фінансового права, на сьогодні, знаходиться на стадії становлення, а відтак є проблеми, що вимагають законодавчого опрацювання. Однак в юридичній літературі існує точка зору, що її юридична природа носить адміністративно-правовий характер, а фінансово-правова відповідальність є різновидом адміністративної відповідальності.

З прийняттям Бюджетного кодексу України 2001 року, а пізніше, і нового Бюджетного кодексу 2010 року, відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері було надано системний характер. Зокрема, законодавчі положення передбачають за вчинення порушення бюджетного законодавства застосування декількох видів юридичної відповідальності: бюджетно-правової, кримінальної та адміністративної. Такий підхід до забезпечення бюджетної дисципліни є необхідним, так як порушення у сфері бюджетного законодавства відноситься до числа правопорушень, що заподіюють істотний матеріальний збиток державі та місцевому самоврядуванню.

У вітчизняних та закордонних дослідженнях в галузях теорії держави і права, адміністративного та фінансового права, була приділена увага аналізу окремих питань щодо розмежування адміністративної та фінансово-правової відповідальності як форм юридичної відповідальності за порушення у бюджетній сфері. Проте, відсутність в юридичній науковій думці єдиного погляду на правову природу відповідальності в бюджетній сфері, а також останні законодавчі зміни зумовлюють додаткову актуальність зазначеного питання.

В сучасних умовах чітко простежується актуальність та вимаганість проблеми юридичної відповідальності в широкому сенсі суспільством, державою, її органів, громадських об'єднань, фізичними особами.

Юридична відповідальність – це складне правове явище, яке краще розглядати в контексті його динаміки, що базується на взаємозв'язку між нормативними вимогами та санкціями закону, а також включає позитивну відповідальність, заходи державного примусу та встановлення відповідальності фізичних та юридичних осіб.

У фаховій літературі термін «відповідальність» трактується як ставлення особи до держави, суспільства та інших осіб у контексті виконання певних вимог, розуміння власних обов'язків громадянами перед суспільством, державою та іншими особами.

Дане поняття відображає взаємовідносини між особою та правовою системою, відображаючи зв'язок між дотриманням правил і наслідками за їх порушення. У контексті громадянського суспільства та демократії розуміння власної відповідальності перед іншими є ключовим для забезпечення правопорядку та соціальної гармонії. Це також відображається у формуванні культури відповідальності, яка є фундаментом стабільності та розвитку суспільства.

В спеціалізованому юридичному тлумаченні, юридична відповідальність визначається як реакція держави на порушення закону. У цьому сенсі юридична відповідальність передбачає обов'язок особи понести певні втрати або обмеження, встановлені законом, за скоєне правопорушення [24, с. 504–510].

Вивчення процесу теоретичного розуміння юридичної відповідальності як правової категорії напряду впливає на формування науково обґрунтованої концепції цього явища та його практичне застосування у сфері правозастосування.

Доцільність вивчення адміністративної та фінансово-правової відповідальності як видів юридичної відповідальності за правопорушення у

бюджетній сфері, полягає у визначенні правової природи останньої, зокрема, розмежуванні понять адміністративної та фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення. Важливо зауважити, що при забезпеченні юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері комплексом заходів різної галузевої приналежності важливим є наявність, не тільки галузевих інститутів відповідальності у даній сфері, а й необхідний рівень їх узгодженості між собою.

Юридична відповідальність характеризується певними стягненнями, яких зазнає винна особа. Позбавлення правопорушника певних благ є об'єктивною властивістю відповідальності. Такі стягнення наступають як природна реакція держави на шкоду, заподіяну правопорушником суспільству або певній особі [25].

Особливість стягнень, у даному контексті, полягає в тому, що вони наступають як додаткові несприятливі наслідки за вчинене правопорушення. Особа не підлягала б ним, якби провадила правомірну поведінку. Стягнення – це не обов'язок, який суб'єкт повинен був раніше виконати. Виконання обов'язку – не відповідальність. Відповідальністю є додаткові, окрім виконаного обов'язку, несприятливі наслідки.

Юридична відповідальність є правовим інститутом, а також засобом як встановлення, так і підтримки правового порядку в суспільстві. Її виникнення і реалізація залежить від певних причин, які в науці прийнято називати підставами виникнення юридичної відповідальності [26].

Незалежно від галузевих особливостей, застосування тих чи інших заходів юридичної відповідальності завжди означає, що правопорушник повинен зазнати стягнень, у певному сенсі навіть, утиску його свободи, а також витрати майнового характеру.

Юридична відповідальність представляє для правопорушника новий юридичний обов'язок, якого для нього до вчинення ним правопорушення не існувало.

Юридична відповідальність настає тільки за вчинене правопорушення. Правопорушення виступає в якості підстави юридичної відповідальності. Не визнаються правопорушеннями та не можуть бути підставою юридичної відповідальності діяння, котрі хоча зовні і подібні на правопорушення, але не є такими, з огляду на суспільну значущість.

Очевидно, що інструменти правового забезпечення фінансової дисципліни у сфері бюджету повинні бути ефективними. Проте, аналіз існуючого законодавства, а також підзаконних нормативно-правових актів виявляє низку недоліків, пов'язаних як з неякісним регулюванням відповідальності за невиконання фінансових норм, так і з недостатнім рівнем реалізації її системного характеру. Наприклад, внаслідок внесених змін до Бюджетного кодексу України та підзаконних актів бюджетного характеру, у деяких випадках через відсутність чіткого та прозорого механізму застосування норм, передбачених для бюджетної відповідальності, реальне застосування цієї відповідальності стало практично неможливим. Це підтверджується ситуацією, яка склалася у правозастосовній та судовій практиці [27, с. 95–99]. У практиці контролю органів фінансово-бюджетного нагляду очевидно, що існуючі строки для притягнення до адміністративної відповідальності не відповідають реальним потребам. Це відкриває широкі можливості для зловживань у сфері обігу бюджетних коштів. Крім того, нечіткі та розгалужені формулювання основних понять у законодавстві, таких як Бюджетний та Кримінальний кодекси України, а також Кодексі України про адміністративні правопорушення, ускладнюють реагування на порушення в даній сфері всією системою передбачених законодавством заходів.

Науковий інтерес до дослідження окресленої проблематики виникає не лише у зв'язку з окремими видами юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, такими як фінансово-правова відповідальність, але й у системі їх взаємозв'язку в цілому. Цей інтерес

базується на потребі теоретичного аналізу та розробки рекомендацій з вдосконалення нормативно-правового регулювання.

У сучасній теорії права майже не викликає дискусій самостійність фінансового права як галузі права. Так, фінансове право вважається самостійною галуззю права, а в якості основного відмежовуючого критерію називається – метод правового регулювання. Фінансове право, як самостійна галузь права, що відокремилася в міру спеціалізації законодавства з адміністративного права [28, с. 108–111]. Вона не могла відокремитися частково, залишивши інститут відповідальності в адміністративному праві. Адже, наявність відповідальності є обов'язковою рисою методу правового регулювання суспільних відносин і додатковим критерієм самостійності галузі права [29, с. 209–215].

Теперішній етап розвитку науки фінансового права, науковці пов'язують з розвитком суспільних відносин, що виникають у процесі формування, розподілу, використання публічних фондів як на рівні держави, так і регіонів, та їх контролю для виконання державою власних функцій та завдань. У фінансовій діяльності держави та органів місцевого самоврядування постійно виникають нові фінансові відносини, які пов'язані з розвитком сучасного матеріального виробництва, ринкових умов господарювання та міжнародних зв'язків [30, с. 6–12; 31, с. 65–69].

Як слушно зазначає професор А. Ковальчук, органічне поєднання фінансових ресурсів держави і публічного фінансового капіталу являє собою загальнонаціональні (суспільні) фінансові ресурси, які все більш явно виступають об'єктом фінансово-правового регулювання. Таким чином, фінансовим правом регулюються фінанси держави і та частина недержавних фінансів, яка запускається в подальший круговорот як фінансовий капітал й інвестиційний ресурс та використовується як джерело фінансування загальнонаціональних програм і проектів [32, с. 10–17].

Під час дослідження адміністративної та фінансово-правової відповідальності як видів юридичної відповідальності за правопорушення у

бюджетній сфері важливого значення набуває визначення базових характеристик зазначених видів відповідальності. А саме, запобігання бюджетним правопорушенням за допомогою таких засобів, як юридична відповідальність, в тому числі, з урахуванням місця фінансово-правової відповідальності в системі юридичної відповідальності. Також, поняття фінансово-правової відповідальності, співвідношення та взаємозв'язок бюджетної відповідальності з іншими видами юридичної відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері.

Запобігання бюджетним правопорушенням є важливим завданням для забезпечення фінансової дисципліни та ефективного управління публічними фінансами. Юридична відповідальність, у даному контексті, виступає одним із засобів, який може використовуватися для забезпечення дотримання правових норм у бюджетній сфері. Важливо відзначити ряд аспектів, які характеризують юридичну відповідальність у контексті запобігання бюджетним правопорушенням. До таких доцільно віднести:

1. Контроль та нагляд. Ефективна система контролю та перевірок використання бюджетних коштів забезпечить своєчасне виявлення можливих порушень та ризиків виникнення неправомірної поведінки. Аудиторська діяльність та контрольні органи повинні відігравати ключову роль у цьому процесі.

2. Прозорість та відкритість. Забезпечення прозорості використання бюджетних коштів, публікація фінансової інформації, звітність перед громадськістю сприяє зниженню ризиків корупції та інших бюджетних правопорушень.

3. Своєчасна реакція на порушення. Якщо порушення все ж таки сталися, важливо, щоб дії уповноважених органів публічної адміністрації, у першу чергу правоохоронних, були своєчасними і ефективними. Швидка реакція на порушення демонструє неприйнятність невідповідного поведіння та може слугувати запобіжним заходом для інших осіб.

4. Юридична відповідальність є однією з частин системного підходу до запобігання бюджетним правопорушенням. Важливо, щоб відповідальність супроводжувалася іншими заходами, такими як розвиток культури дотримання правил, ефективний контроль та система заохочень за добропорядність та ефективне використання публічних коштів.

Відповідно, адміністративна відповідальність може бути ефективним інструментом забезпечення законності у бюджетній сфері. Застосування адміністративних санкцій, таких як штрафи, може допомогти запобігти невеликим порушенням, не досягаючи рівня кримінальної відповідальності [33, с. 57–64].

Для визначення правової природи інституту відповідальності в теорії права необхідно спочатку визначити предмет та метод відповідної галузі права. Подальше обговорення спрямоване на визначення предмета фінансового права та особливостей його методу, що дозволить відмежувати фінансово-правову відповідальність від адміністративної та визначити правову природу і структуру інституту фінансово-правової відповідальності. Так, необхідно розглянути суспільні відносини, що належать до предмету адміністративного права. Адміністративне право охоплює відносини, що виникають з виконанням державними органами, зокрема виконавчими, їх повноважень щодо забезпечення нормального функціонування різних сфер життя країни, а також щодо збереження громадського порядку та безпеки. Загалом можна стверджувати, що фінансова діяльність держави не входить до предмету адміністративного права.

Що ж стосується фінансового права, воно належить до іншої сфери, яка охоплює суспільні відносини, пов'язані з управлінням та використанням фінансових ресурсів держави. Такі відносини включають у себе управління бюджетними коштами, збирання податків, управління державним боргом та інші аспекти, пов'язані з фінансовою діяльністю держави. Отже, відповідальність за порушення норм фінансового права має свої власні особливості і правові механізми, які відрізняються від тих, що

застосовуються в адміністративній сфері. Розуміння цих відмінностей дозволить більш точно визначити сферу застосування юридичної відповідальності і підвищить ефективність її застосування в різних галузях права.

В науковій літературі зазначається, що юридична відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері має системний, міжгалузевий характер, що зумовлює доцільність розгляду її за схемою: юридична відповідальність у цілому (як система) – види юридичної відповідальності (як підсистеми) – підвиди юридичної відповідальності (як елементи системи) – норма, що передбачає юридичну відповідальність (як первинний елемент). Крім того, наголошується, що у теорії права відсутнє єдине розуміння суті юридичної відповідальності. У термінологічно-понятійних словниках, юридична відповідальність розглядається як державний примус до виконання конкретних вимог права; правовідносини в яких кожна зі сторін зобов'язана відповідати за свої вчинки перед іншою стороною, державою і суспільством [34; 35].

В науковій юридичній літературі утвердилась думка, що до предмету фінансового права належать суспільні відносини, пов'язані з управлінням та використанням публічних грошових фондів з метою виконання публічних завдань. У цьому контексті фінансове право охоплює групи відносин, які відрізняються від тих, що регулюються адміністративним правом, і здебільшого захищаються нормами фінансового права, включаючи фінансово-правову відповідальність. Це стосується, зокрема, бюджетних правовідносин.

Самостійний метод правового регулювання в фінансовій сфері є важливою характеристикою, що підтверджує автономію цієї галузі права. Однією з основних складових цього методу є заходи державного примусу, що застосовуються у випадках порушення встановлених прав та порядку. Існування такого методу у фінансовому праві передбачає наявність самостійної відповідальності та відповідних санкцій.

Зазначена особливість методу правового регулювання в фінансовій сфері демонструє, що вона має власні механізми впливу та контролю за використанням фінансових ресурсів. Такі заходи створюють умови для ефективного впливу на поведінку суб'єктів фінансових правовідносин та забезпечують виконання встановлених вимог та нормативів. Отже, вивчення цієї особливості методу правового регулювання у фінансовій сфері є важливим аспектом наукових досліджень і сприяє розумінню суті та ефективності фінансового права.

Можна з упевненістю стверджувати, що законодавче формування інститутів юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері має системний характер. Правопорушення у бюджетній сфері слугує засадою для притягнення до відповідальності, передбаченої Бюджетним кодексом України, Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом України. У даному підрозділі вважаємо за доцільне, зосередитись на відповідальності, передбаченій першими двома нормативно-правовими актами – Бюджетним кодексом України та Кодексом України про адміністративні правопорушення.

На нашу думку, існує цілком обґрунтована виправданість формування інституту юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері за системним принципом. Включення в структуру відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері інструментів різної галузевої приналежності дає можливість формувати дієве правове забезпечення законності використання бюджетних коштів. Такий підхід відповідає не тільки системному характеру права в цілому, але і специфіці фінансової діяльності, що часто передбачає необхідність комплексного правового регулювання. Крім фінансового права, що регламентує питання відповідальності, аналогічні відносини в рамках своїх галузей регулюють кримінальне, адміністративне та цивільне право. Загальним і взаємодіючим фактором між зазначеними видами відповідальності є функціональна складова фінансів та необхідність її ефективного захисту з боку держави.

У науковому дискурсі неодноразово обговорювалася сутність фінансового права, проте вона визначається як самостійна галузь права. Хоча можуть траплятися випадки, коли предмет фінансового права перетинається з предметом адміністративного права, що свідчить про системність законодавчої бази. Фінансові правовідносини не входять до предмета адміністративного права, що вимагає застосування фінансово-правового методу регулювання. Значна частина норм, що стосуються таких відносин, випливає з фінансових органів держави, які призначені для вирішення фінансових питань.

Разом з тим реалізація відповідальності в сфері бюджетних правовідносин в галузях фінансового та адміністративного права регулюється та визначається предметом і методом своєї галузі права, і в такому контексті реалізація юридичної відповідальності в кожному випадку має свої особливості. На нашу думку, визначальне значення для системи юридичних засобів, що забезпечують законність використання бюджетних коштів, належить саме Бюджетному кодексу України, який містить поняття і дефініції, що застосовуються в бюджетних відносинах, що встановлює підстави використання бюджетних коштів та критерії законності їх використання.

В рамках фінансового права можна виокремити різноманітні види фінансових правовідносин, включаючи податкові, бюджетні, банківські та валютні. Це призвело до формування підгалузей, таких як податкове і бюджетне право, а також до створення інститутів, які регулюють валютні операції та взаємовідносини між Національним банком України та комерційними банками [36, с. 169–175].

Різні види фінансових правовідносин, які належать до сфери фінансового права, породжують різноманітні форми фінансово-правової відповідальності, такі як податкова, бюджетна, банківська та інші. Деякі дослідники вважають бюджетну відповідальність окремим видом юридичної відповідальності, але підкреслюють неможливість відокремлення її від

фінансово-правової відповідальності [37]. Стверджується, що бюджетне і фінансове право співвідносяться як частина і ціле, як правовий інститут, який збільшився до розмірів підгалузі, і містить даний інститут галузі права.

Інша наукова думка розглядає фінансово-правову відповідальність як підвид адміністративної відповідальності, але такі погляди видаються суперечливими. І хоча фінансове право визнається як самостійна галузь права, одночасно, представники даного напрямку, вважають фінансово-правову відповідальність адміністративною. Це породжує запитання, чому ці норми відносять до адміністративного права, якщо вони включені в іншу галузь права і в нормативно-правовий акт, що належить до іншої галузі законодавства. Зазвичай малі норми інших галузей права в цілому включаються до іншої галузі права в нормативно-правових актах. Проте законодавчий обсяг норм про фінансово-правову відповідальність не є малим. Це видно з основних нормативно-правових актів, що регулюють фінансово-правову відповідальність, зокрема у Бюджетному кодексі України, де контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за його порушення розглядаються у Розділі 5.

Очевидною є суперечливість поглядів вчених, які характеризують фінансово-правову відповідальність як адміністративну. Здається, сама норма належить до сфери фінансового права, а відповідальність за її порушення, що передбачена саме цією нормою вважається адміністративною. Дана суперечність у визначенні природи фінансово-правової відповідальності підтверджується аналізом самого тексту законодавчих актів. Якщо взяти до уваги, що норми, що регулюють фінансово-правову відповідальність, зазвичай містяться у фінансових законах або кодексах, то вони істотно відрізняються від норм, що характерні для адміністративного права. Тому слід визнати, що розглядати ці норми як адміністративні важко мотивувати з точки зору систематики та логіки правової системи.

Варто відзначити, що на сьогодні в Україні відсутнє законодавче визначення поняття «адміністративна відповідальність». Проте особливих

труднощів у правозастосовній діяльності такий порядок справ не викликає, а визначення адміністративної відповідальності, сформульовані вченими, не містять суттєвих відмінностей. Крім того, в науковій літературі побутує думка щодо необхідності саме нормативною визначення вищезгаданою поняття, оскільки, для того щоб поняття використовувалося в суспільстві ефективно, запам'ятовувалось людьми, ставало часткою їх правосвідомості, йому потрібно дати визначення в законодавчому акті [38, с. 120–124].

Настання адміністративної відповідальності супроводжується настанням адміністративних санкцій. Відповідно, адміністративна відповідальність визначається реалізацією адміністративно-правових стягнень, що застосовуються уповноваженими на те органами публічної влади або їх посадовими особами.

Адміністративна відповідальність, у правовій літературі, розглядається як м'якший вид відповідальності в порівнянні з тією ж кримінальною відповідальністю, носить здебільшого профілактичний характер, не тягне судимості, має невеликий термін погашення в порівнянні з кримінальною відповідальністю. Водночас, фізична особа, на яку було накладено адміністративне покарання відчуває на собі негативну державну оцінку свого діяння.

На теперішній час увага правознавців до інституту адміністративної відповідальності фізичних осіб помітно зростає. Правильне осмислення даного правового інституту має важливе значення для визначення перспектив сучасного законодавства про адміністративні правопорушення.

Адміністративна відповідальність має всі ознаки юридичної відповідальності, але в той же час характеризується відмінними рисами, що відрізняють її від інших видів відповідальності. Адміністративна відповідальність впливає не тільки на норми адміністративного права, а також на ряд інших, наприклад, трудового та фінансового. На відміну від кримінальних стягнень, окремі адміністративні санкції можуть не доходити до етапу судового розгляду, і вирішуватися в позасудовому порядку.

Перейдемо до дослідження інших ознак, що свідчать про самостійність фінансово-правової відповідальності у бюджетній сфері: кодифіковані нормативно-правові акти; підстави відповідальності; природа об'єкта правопорушення; характер санкцій; порядок їх застосування до винних осіб.

Дослідити ознаки, що свідчать про самостійність фінансово-правової відповідальності у бюджетній сфері, необхідно в порівнянні з аналогічними ознаками адміністративної відповідальності. Використання порівняльно-правового методу дослідження дозволить отримати додаткові докази самостійної природи фінансово-правової відповідальності. Так, адміністративна відповідальність передбачена виключно в Кодексі України про адміністративні правопорушення.

Варто наголосити на ще одному протиріччі в судженнях прихильників віднесення фінансово-правової відповідальності у бюджетній сфері до адміністративної: слідуючи їх логіці, можна зробити висновок, що за вчинення фінансового правопорушення застосовується міра адміністративної відповідальності, яка КУпАП не передбачена, але це суперечить принципу законності юридичної відповідальності, оскільки санкції за вчинення правопорушень повинні міститися в тому нормативно-правовому акті, в якому визначено саме правопорушення. Вичерпний перелік заходів адміністративної відповідальності міститься в Кодексі України про адміністративні правопорушення, і вони не закріплені в інших нормативно-правових актах.

Досліджуючи місце та сутність бюджетної відповідальності, необхідно з'ясувати природу бюджетних порушень та бюджетних заходів примусу. Так, бюджетним порушенням є вчинене порушення бюджетного законодавства, інших нормативних правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, та договорів, на підставі яких надаються кошти з бюджету, дію чи бездіяльність фінансового органу, головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядника бюджетних коштів, одержувача бюджетних коштів, за вчинення якого БК України передбачено застосування

бюджетних заходів примусу. Слід підкреслити обмежений та вичерпний перелік осіб, якими можуть бути вчинені бюджетні порушення.

Щодо характеру впливу контролюючих органів слід зазначити, що такий вплив не можна зводити лише до систематичного спостереження, оскільки до повноважень контролюючих органів відноситься накладення стягнень, прийняття нормативних рішень тощо [39, с. 171–183].

Бюджетні заходи примусу за вчинення бюджетного порушення застосовуються фінансовими органами та органами Казначейства України (посадовими особами) на підставі повідомлення органу державного фінансового контролю [40, с. 119–124].

Бюджетні заходи примусу застосовуються на підставі повідомлень органів фінансового контролю на адресу фінансових органів, у вигляді обов'язкових до розгляду документів, що містить підстави для застосування бюджетних заходів примусу.

Згідно Бюджетного кодексу, за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися наступні заходи впливу:

- 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;
- 2) зупинення операцій з бюджетними коштами;
- 3) призупинення бюджетних асигнувань;
- 4) зменшення бюджетних асигнувань;
- 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;
- 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;
- 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів;
- 8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України [41].

Д. С. Шутлів досліджуючи державний примус у сфері бюджетних відносин пропонує класифікувати бюджетні правопорушення залежно від:

1) форми вчинення на: а) дії (включення недостовірних даних до бюджетних запитів, нецільове використання бюджетних коштів та ін.); б) бездіяльність (неподання проекту закону про Державний бюджет у встановлений строк, відсутність інструкції з підготовки бюджетних запитів як одного з документів, відповідно до яких головні розпорядники бюджетних коштів складають бюджетні запити);

2) стадії бюджетного процесу на правопорушення, вчинені при: а) складанні проектів бюджетів; б) розгляді проектів та прийнятті закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); в) виконанні бюджетів, внесення змін до них; г) підготовці та розгляді звіту про виконання бюджету і прийнятті рішення щодо нього;

3) суб'єкта правопорушення на вчинені: а) посадовими особами органів державної влади; б) посадовими особами органів місцевого самоврядування; в) головними розпорядниками бюджетних коштів; г) розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів;

4) різновиду норм, що порушуються, на порушення: а) матеріальних норм; б) процесуальних норм;

5) об'єкта бюджетних правовідносин на порушення щодо: а) капітального об'єкта (нецільове використання бюджетних коштів, надання кредитів з бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України та ін.); б) координаційного об'єкта (порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України та ін.) [42].

Заходи фінансово-правової відповідальності за бюджетні порушення подані в ст. 117 БК України. В той час, як адміністративні стягнення закріплені в ст. 164-12 КУпАП. Провівши порівняння, можна помітити, що не всі заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності тотожні. Збігається тільки штраф, і всі судження про те, що штраф існує в адміністративному праві, а отже, фінансові санкції є різновидом адміністративних, позбавлені вагомих підстав. Так, штраф передбачений і в

кримінальному праві, але тоді повинен слідувати абсурдний висновок: кримінальний штраф є різновид адміністративного штрафу або навпаки адміністративний штраф є різновид кримінального.

Варто зазначити, що Кодексом України про адміністративні правопорушення передбачена стаття 164-12. Порушення бюджетного законодавства, якою встановлено відповідальність за «включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; 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; порушення вимог Бюджетного кодексу 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» [20; 43].

Однакові назви деяких санкцій, що існують у різних галузях права, обумовлені системністю юридичної відповідальності. Заходи фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства сформульовані в БК України, а не в КУпАП. За своїми характеристиками вони істотно розходяться один з одним. Поняття адміністративного правопорушення не охоплює поняття бюджетного порушення.

Підсумовуючи, слід зазначити, що фінансово-правова відповідальність у бюджетній сфері є самостійним видом юридичної відповідальності. Основним критерієм, що свідчить про самостійність фінансово-правової

відповідальності, є самостійність фінансового права, а також специфіка предмета і методу правового регулювання фінансового права.

Додатковими ознаками, які доводять самостійність фінансово-правової відповідальності в бюджетній сфері, є:

- наявність кодифікованого нормативно-правового акту – Бюджетного кодексу України, що встановлює фінансово-правову відповідальність, та є джерелами фінансового права і наявність підзаконних нормативно-правових актів, що закріплюють процедурні моменти застосування фінансово-правової відповідальності;

- різні підстави фінансово-правової та адміністративної відповідальності;

- законодавче закріплення поняття бюджетного порушення;

- різний порядок притягнення до фінансово-правової та адміністративної відповідальності.

Фінансове право є самостійною галуззю права, відповідно – всі вхідні в нього правові інститути володіють самостійністю, в тому числі фінансово-правовою відповідальністю. Таким чином, фінансово-правова відповідальність у бюджетній сфері – це самостійний вид юридичної відповідальності, який виник у сфері фінансових відносин і входить в предмет регулювання фінансового права.

1.3. Міжнародний досвід юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері

Правовий механізм бюджетно-правового регулювання останніми роками доповнився низкою нових правових інститутів, раніше не розроблених в даній галузі права. Одним з ключових елементів такого правового механізму – інститут відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. Юридичну відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері можна визначити як юридичний обов'язок суб'єктів

бюджетних правовідносин дотримуватись приписів норм бюджетного законодавства, що реалізується в правомірній поведінці, а в разі вчинення бюджетного правопорушення – обов'язок правопорушника зазнати стягнення та обмеження майнового або немайнового характеру.

Питання про правову природу юридичної відповідальності в бюджетній сфері нашої держави полягає у вирішенні проблем сутності бюджетного правопорушення, його кваліфікації, заходів державного примусу в бюджетній діяльності держави, а також співвідношення санкцій, встановлених у Бюджетному кодексі з заходами адміністративного покарання, встановленими Кодексом про адміністративні правопорушення [44, с. 62–69].

Вивчення міжнародного досвіду юридичної відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень є важливою складовою дисертаційного дослідження з цілого ряду причин.

По-перше, перенесення і застосування кращих практик – вивчення міжнародного досвіду дозволяє виявити найбільш ефективні та інноваційні підходи до юридичної відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень, які можуть бути застосовані в національному контексті. Це дозволить запропонувати нові та вдосконалені механізми юридичної відповідальності, засновані на успішних міжнародних практиках.

По-друге, підтвердження наукової обґрунтованості – вивчення міжнародного досвіду є одним із способів підтвердити наукову обґрунтованість дисертаційного дослідження. Академічні дослідження повинні базуватися на широкому аналізі наявної інформації та використанні найкращих наукових практик. Включення міжнародного досвіду допомагає довести важливість та актуальність дослідження.

По-третє, ідентифікація проблем і викликів – вивчення міжнародного досвіду дозволяє ідентифікувати загальні проблеми і виклики в сфері правової відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень. Це може включати проблеми в системі покарання, механізмах контролю і аудиту, а

також ефективності заходів превентивного характеру. Вивчення таких проблем дозволяє запропонувати рішення та розробити рекомендації для поліпшення національної практики.

По-четверте, розширення меж дослідження – міжнародний досвід може бути використаний для розширення меж дослідження та порівняння різних підходів і стратегій в сфері юридичної відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень. Це дозволить розглянути та оцінити різні моделі та системи відповідальності в різних країнах та зробити висновки щодо їх ефективності та застосовності. Участь в академічному діалозі є важливою частиною дисертаційного дослідження. Вивчення міжнародного досвіду дозволяє доєднатися до академічної дискусії, обмінятися знаннями і досвідом з іншими дослідниками в сфері бюджетного права і юридичної відповідальності. Це сприяє розвитку та вдосконаленню наукових теорій і практик.

Дослідження міжнародного досвіду юридичної відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень є важливим кроком у напрямку покращення та розвитку національної системи відповідальності. Впровадження кращих практик, заснованих на міжнародному досвіді, сприятиме зниженню корупції, зміцненню прозорості та ефективності використання бюджетних коштів [45].

Таким чином, вивчення міжнародного досвіду юридичної відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень у дисертації є необхідним для наукового обґрунтування, збагачення національної практики та участі в академічному діалозі. Це дозволить представити нові підходи та рекомендації щодо вдосконалення національних систем відповідальності та досягнення більш ефективного та відповідального управління бюджетними ресурсами.

Юридична відповідальність за ряд порушень у правовій літературі здебільшого пропонують вважати комплексною, тобто такою, яка передбачена не тільки нормами Бюджетного кодексу України, але і нормами

Кодексу України про адміністративні правопорушення, а в певних випадках і нормами Кримінального кодексу України.

Враховуючи різноманітність підходів до бюджетно-правової відповідальності, що стало предметом більш детального розгляду у попередніх підрозділах, видається доцільним вивчення міжнародного досвіду правового регулювання даного правового інституту [46]. Міжнародний розвиток правового регулювання в сфері публічних фінансів породжує глобальний модернізаційний рух, який у багатьох країнах справляє розвиваючий вплив на цілий ряд сфер суспільного життя, а також, в тому числі, державне управління.

Почнемо дослідження міжнародного досвіду юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері з Федеративної республіки Німеччина, як провідної економіки Європейського Союзу. Однією з найважливіших особливостей ФРН, є утвердження в її політичному, економічному та правовому просторі принципу бюджетного федералізму на основі поєднання інтересів учасників бюджетного процесу та населення на всіх рівнях бюджетної системи.

Найвищий рівень в ієрархії джерел права, що регулюють фінансово-правову сферу Федеративної республіки Німеччина займає розділ X Конституції, який поділяється на так звану «фінансову конституцію» (ст.104а-108) і «бюджетну конституцію» (ст. 109-115). Ключовим принципом, закріпленим статтею 104а є принцип розмежування відповідальності: витрати несе те публічно-правове утворення, яке прийняло рішення про ці витрати [47]. Законодавство Німеччини, так само, як і України, не містить формулювання бюджетно-правової відповідальності і говорить про порушення фінансової дисципліни, відповідальності за порушення бюджетних приписів тощо. Часто відповідальність в бюджетному праві використовується в позитивному сенсі (мається на увазі розмежування відповідальності між федерацією, землями і муніципальними утвореннями, коли правопорушення загалом відсутні). Суб'єктами бюджетно-правової

відповідальності в Німеччині є публічно-правові утворення, а також юридичні особи публічного права (державні та муніципальні органи, установи тощо).

Згідно частині 5 статті 104а Конституції ФРН, Федерація та землі несуть взаємну відповідальність за правильне управління публічними фінансами. Як зазначають вчені правознавці, така ситуація тим більше суперечила б здоровому глузду, якби землі могли перекласти фінансові наслідки своєї відповідальності на Федерацію на підставі виключення з положення про самостійне несення фінансової відповідальності Федерацією і землями, згідно частині 1 статті 104а Конституції [48]. На практиці землі несуть відповідальність за правильне виконання федеральних законів. Органи влади земель на підставі статей 84 і 85 Основного закону приймають управлінські рішення, які для ФРН відповідно до частин 2 та 3 статті 104а мають конкретні фінансові наслідки.

Одним з основних питань, яким задавалися німецькі вчені, які досліджували сферу фінансового права, це питання про те, чи можливим є притягнення до юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, у процесі судового розгляду справи, на підставі фінансової конституції [49]. Від відповіді на дане питання залежить результативність та ефективність як бюджетного контролю безпосередньо, так і реалізації юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, в часі, коли таке правопорушення вже відбулося. Досить тривалий час в бюджетному праві Німеччини займала домінуючу позицію наукова думка, щодо обмеженої можливості процесуального застосування фінансової конституції. Така правова реальність відносила правотворчу компетенцію цілком на розсуд законодавчих органів, але не правозастосовних органів. Однак, в останні роки Конституційний Суд Федеративної республіки Німеччина розглядає норми фінансової конституції здебільшого саме в процесуальному аспекті, як запоруки ефективного функціонування матеріальних норм бюджетного права. Крім того, до найважливіших для

бюджетного права сучасної Німеччини варто віднести і питання санацій публічних фінансів. А це, в першу чергу, питання процесуальних відносин у сфері регулювання юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Вищий адміністративний суд Федеративної республіки Німеччина висловив погляд щодо правової природи юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері [50]. Він стверджує, що ця природа не повинна бути занадто вузькою, але й не може бути настільки широкою, щоб обмежуватися лише процесуальними нормами. Зазначається, що у цій сфері права необхідно передбачити різноманітність можливих варіантів реагування на порушення, таких як відповідальність за винне правопорушення або за невиконання обов'язку, розрізненість форм вини, а також обов'язок повного відшкодування завданої шкоди або можливість регресної вимоги до порушника.

У своєму дослідженні Вищий адміністративний суд Федеративної республіки Німеччина вказує на важливість збалансованості в правовому регулюванні юридичної відповідальності у бюджетній сфері. Необхідно створити систему, яка б забезпечувала ефективне реагування на правопорушення, забезпечуючи справедливість і захист інтересів всіх сторін. Такий підхід дозволить забезпечити правову стабільність та довіру до системи правосуддя, сприяючи зміцненню демократії та правової держави.

Юридична відповідальність за порушення в бюджетній сфері забезпечується шляхом введення правових обмежень та фінансових санкцій для осіб, які не виконали свої фінансові обов'язки. Цей обов'язок є конкретним, оскільки санкції, передбачені фінансово-правовими нормами, чітко визначені та застосовуються з моменту вчинення правопорушення в бюджетній сфері, проте є можливість їх добровільного виконання.

Питання про правову основу застосування бюджетно-правової відповідальності має важливе значення для розуміння її сутності. Бюджетне правопорушення, що становить підставу для юридичної відповідальності,

визначається як винна, протиправна дія чи бездіяльність суб'єкта бюджетного права, за яке передбачена фінансова відповідальність. Це правопорушення, як і будь-яке інше, має свої складові, включаючи об'єкт, об'єктивну та суб'єктивну сторони. Пропонується закріпити поняття бюджетного правопорушення та встановити єдиний перелік таких порушень у Бюджетному кодексі України, а також розробити процедуру та правила розгляду справ про них та визначити конкретні санкції. Однак, порівняльний аналіз показує, що у законодавстві ФРН, в тому числі в спеціальних актах про бюджет, відсутнє визначення бюджетного правопорушення. Також вважається доцільним усунути суперечності у нормах про відповідальність за порушення бюджетного законодавства, що містяться в різних кодексах.

Потреба у чіткому визначенні понять та правил щодо бюджетної відповідальності стає важливою складовою для підтримання правової стабільності та ефективного функціонування бюджетної системи. Створення єдиного закритого переліку бюджетних правопорушень і визначення відповідних санкцій дозволить підвищити прозорість та передбачуваність юридичного регулювання у цій сфері. Додатково, вирішення суперечностей у нормативно-правових актах сприятиме уникненню правових колізій та забезпечить єдність підходів до застосування бюджетного законодавства. Такі заходи сприятимуть покращенню бюджетного управління та забезпечать відповідність бюджетної діяльності вимогам законності та ефективності.

Вчинення правопорушення у бюджетній сфері є підставою для застосування правової санкції проти винної особи. У німецькому законодавстві відсутній єдиний перелік санкцій за порушення бюджетного законодавства; замість цього вони закріплені по різних статтях нормативних актів. Крім того, існує розвинена система адміністративно-правових санкцій, спрямованих на державних службовців та інших посадових осіб. Фінансові санкції передбачають примусовий вплив на правопорушників з боку компетентних державних органів і мають на меті забезпечити дію правових норм. Штрафні та правовідновлюючі санкції є основними типами санкцій як

у німецькому, так і в українському законодавстві. Механізми заохочення та санкцій слід сприяти забезпеченню бюджетної дисципліни. Вони можуть використовуватися як заохочення у випадках, коли надані кошти не були використані повністю, а також як дієві санкції, що застосовуються у разі бюджетних правопорушень для відшкодування заподіяної шкоди або запобігання можливим новим порушенням. Система заохочень та санкцій відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного управління бюджетом та збереженні фінансової дисципліни. Заохочення може стимулювати раціональне використання бюджетних ресурсів та ефективне управління фінансами. З іншого боку, санкції слід використовувати як ефективний інструмент уникнення порушень і відновлення порушених правових норм. Важливим аспектом є також забезпечення прозорості та справедливості у застосуванні санкцій, адже це допомагає зберегти довіру громадськості до бюджетної системи та урядових інституцій.

Оскільки вітчизняна система бюджетно-правової відповідальності вимагає поліпшень, слід звернути увагу на певні аспекти юридичної відповідальності за порушення у бюджетній сфері в Німеччині. Наприклад, механізм перерозподілу в німецькій бюджетній системі цікавий для нашої країни, оскільки він уможливорює компенсацію обмеження податкового суверенітету земель за рахунок гарантованих державою доходів, що розподіляються між регіонами. Регулювання відповідальності, як передбачено частиною 5 статті 104а Конституції Німеччини, має за мету забезпечити гарантії держави та захистити від фінансових наслідків невірного виконання законів владними органами регіонів. Це досягається, зокрема, за допомогою встановлення процесуальних гарантій.

У деяких країнах, таких як Сполучені Штати Америки, Австрія, Німеччина та Велика Британія, система державного та муніципального фінансового контролю розвинута як єдина система, що ґрунтується на загальних принципах та стандартах. Стандартизація виступає як фактор, що забезпечує системність у взаємодії органів державного фінансового

контролю у світовій практиці; вона створює організаційно-методичну основу для їх спеціалізації та співпраці, надаючи системі властивості самоорганізації; це зумовлює синергетичний ефект у системі державного фінансового контролю; вона виконує професійно-інтегративну функцію, що об'єднує співробітників органів державного фінансового контролю [51, с. 53–60]. Стандартизація у сфері фінансового контролю відіграє ключову роль у забезпеченні ефективності та прозорості управління фінансами на різних рівнях уряду. Ця система дозволяє забезпечити однаковий підхід до контролю фінансів як на рівні державних, так і на муніципальних рівнях. Вона сприяє спеціалізації та співпраці між органами контролю, а також забезпечує високий рівень професійності у цій сфері. Застосування загальних стандартів також сприяє взаємодії та обміну досвідом між різними країнами, що допомагає підвищувати якість фінансового управління у всьому світі.

Органи фінансового контролю в країнах Європи, таких як Австрія та Франція, мають свої особливості в організації та функціонуванні. У Австрії, Рахункова палата разом з Федеральним міністром фінансів встановлює правила фінансової звітності на федеральному рівні. З іншого боку, у Франції, органи державного фінансового контролю мають високий ступінь централізації та строгі вертикальні міжвідомчі перегородки. Рахункова палата Франції, що виконує загальний контроль над державними фінансами, є органом виконавчої влади і, водночас, користується незалежністю від уряду. Ця організаційна структура має позитивний аспект, оскільки забезпечує великий досвід і відповідний штат співробітників, які мають статус державних службовців, у сфері контролю за витрачанням бюджетних коштів.

У Франції притягнення до відповідальності за нецільове використання бюджетних коштів регулюється кількома законодавчими актами. Основні положення щодо юридичної відповідальності за такі дії містяться в Кодексі фінансів та Кримінальному кодексі Франції. Ось деякі з них:

Кодекс фінансів (Code Général des Impôts) - цей кодекс містить норми, що стосуються оподаткування та фінансів в Франції. Статті 1740-1741-1 цього кодексу передбачають відповідальність за неправомірне використання бюджетних коштів. Зокрема, стаття 1741 надає положення про відповідальність посадових осіб, які нецільово використовують кошти державного бюджету [52].

Кримінальний кодекс (Code Pénal) - він містить загальні правила кримінальної відповідальності в Франції. Стаття 432-15 цього кодексу передбачає кримінальну відповідальність за зловживання владою або порушення обов'язків, що можуть включати і нецільове використання бюджетних коштів.

Закон про боротьбу з корупцією (Loi Sapin II) - цей закон прийнятий з метою зміцнення прозорості та етики в публічному секторі. Він містить положення про відповідальність у сфері фінансів та боротьби з корупцією, включаючи використання бюджетних коштів.

У системі контрольно-ревізійних органів у США функціонально незалежні контрольні органи інтегровані в державно-правову систему як важливий елемент механізму регулювання балансу влади між виконавчою і законодавчою владою (Президентом і Конгресом США). Міністерство фінансів США забезпечує відомчий фінансовий контроль через відповідні бюро, включаючи податкову службу США (Internal Revenue Service).

У Польщі, Румунії, Чехії та Угорщині, вищий орган фінансового контролю, згідно з Конституцією, не входить до системи трьох гілок державної влади. Органи зовнішнього фінансового контролю, об'єднані спільними завданнями, предметом і формами контролю, відповідають єдиним принципам побудови і, у деяких випадках, відокремлені в контрольну владу.

У контексті інституційної структури Європейського Союзу (ЄС), Європейська Рахункова палата, разом з національними вищими органами

фінансового контролю, утворює, до певної міри, самостійну контрольну гілку влади, що є однією з правових особливостей ЄС [53].

Контроль за фінансами у державному та муніципальному секторах у країнах за межами нашої держави має різноманітні моделі, але загалом спостерігається тенденція до децентралізації та виокремлення аудиту як самостійного напрямку контрольної діяльності. Під час такого контролю оцінюється ефективність діяльності владних органів, які відповідають за збір, розподіл доходів та витрачання бюджетних коштів, а також за виконання прийнятих рішень та законодавчих актів.

Такий підхід до фінансового контролю відображає зростання важливості прозорості, ефективності та відповідальності у використанні публічних коштів. Децентралізація контрольних функцій сприяє більшій відкритості та доступності інформації про фінансову діяльність органів влади на різних рівнях управління. Крім того, виокремлення аудиту як окремого напрямку контрольної діяльності дозволяє забезпечити об'єктивність та незалежність оцінки фінансових процесів.

Ця тенденція створює позитивні умови для ефективного використання публічних ресурсів, сприяючи раціональному управлінню фінансами, запобіганню корупції та зловживанням. Крім того, вона сприяє зміцненню довіри громадян до владних структур та підвищенню рівня фінансової стабільності та розвитку країни в цілому.

Вивчення нормативно-правових актів Азербайджанської Республіки виявило, що в цій країні встановлена відповідальність за порушення у бюджетній сфері Кодексом Азербайджанської Республіки про адміністративні проступки (КпАП АР) [54], якщо таке діяння (або бездіяльність) не є кримінально караною. Глава 34 КпАП АР містить дві статті, що регулюють адміністративну відповідальність за порушення у бюджетній сфері.

Стаття 410 КпАП АР передбачає адміністративне покарання у вигляді штрафу для посадових осіб організацій, які фінансуються з державного

бюджету, якщо фінансові кошти цільових бюджетних фондів, що виділяються з державного бюджету, використовуються не за призначенням.

Стаття 411 КпАП АР передбачає адміністративне покарання у вигляді штрафу в розмірі від дворазового до чотирикратного розміру збитку (або отриманого прибутку) за порушення правил використання державного боргу або боргу, отриманого під державну гарантію.

Зазначені положення Кодексу Азербайджанської Республіки про адміністративні проступки встановлюють важливі механізми контролю за використанням державних фінансових ресурсів. Штрафні санкції, передбачені статтями 410 і 411, спрямовані на запобігання неправомірному розходженню коштів, зміцнення фінансової дисципліни та відповідальності посадових осіб за їхню діяльність. Такі законодавчі засоби є важливою складовою системи контролю за бюджетними фінансами та сприяють ефективному управлінню фінансовими ресурсами країни.

Згідно з Законом Азербайджанської Республіки «Про бюджетну систему», встановлення відповідальності за порушення в бюджетній системі покладається тільки на посадових осіб. Зазначений закон у своїй статті 18 регулює виконання державного бюджету, де у частині 2 підкреслюється, що посадові особи та організації, що отримують фінансування з державного бюджету, несуть відповідальність за дотримання установлених норм, проведення фінансових операцій та витрат відповідно до встановлених правил [55].

Проведений аналіз законодавства показує, що в Азербайджані відповідальність за порушення в бюджетній сфері є чітко визначеною і регулюється відповідними нормативно-правовими актами. Зокрема, Кодекс Азербайджанської Республіки про адміністративні проступки встановлює штрафні санкції для посадових осіб організацій, які фінансуються з державного бюджету, за невідповідність витрат встановленим нормам і правилам. Така система відповідальності сприяє підтримці фінансової дисципліни та забезпеченню ефективного використання бюджетних коштів.

Однак, важливо продовжувати моніторити та оновлювати ці нормативно-правові акти з метою забезпечення їх відповідності сучасним викликам та потребам суспільства.

Базуючись на аналізі правового регулювання суспільних відносин, пов'язаних з відповідальністю за порушення бюджетного законодавства Азербайджанської Республіки, вважаємо за доцільне висловити такі судження, які є найбільш цікавими для впровадження в наше внутрішнє законодавство.

1. Законодавство повинно консолідувати норми щодо відповідальності за порушення бюджетного законодавства в Кодексі України про адміністративні правопорушення, якщо такі дії не мають ознак кримінально караного діяння. Це сприятиме уникненню наукової дискусії та спростить механізм виконання відповідальності у бюджетній сфері.

2. Встановлення адміністративної відповідальності перш за все для посадових осіб має бути корисним кроком, оскільки саме вони здійснюють витрати коштів, виділених з бюджету для досягнення певних цілей. Враховуючи це, слід зазначити, що проблема притягнення до відповідальності посадових осіб, а не юридичних осіб, вже давно вивчається вченими правознавцями.

Продовжуючи наше дослідження закордонного досвіду, доцільно розглянути досвід законодавства Республіки Казахстан, які можуть викликати інтерес для можливої імплементації. Особливу увагу доцільно зосередити на правових положеннях Кодексу Республіки Казахстан про адміністративні правопорушення (КпАП РК), що стосуються адміністративної відповідальності за порушення в бюджетній сфері, та порівняти їх з відповідними нормами Кодексу України про адміністративні правопорушення.

Так, стаття 234 КпАП РК, аналогічно до положень українського законодавства щодо юридичної відповідальності за порушення у бюджетній сфері, передбачає адміністративну відповідальність за неповернення або

несвоєчасне повернення бюджетних коштів. Слід зазначити, що на відміну від українського законодавства, в КпАП РК відсутня адміністративна відповідальність за будь-які порушення, пов'язані з неперерахуванням плати за користування бюджетним кредитом [56].

Така різниця у законодавстві вказує на особливості підходів кожної країни до регулювання фінансово-бюджетних відносин. Порівняльний аналіз таких положень дає змогу зрозуміти не лише схожість, а й відмінність в підходах до вирішення подібних питань у правових системах різних країн.

Підсумовуючи аналіз адміністративних порушень у сфері фінансів і бюджетної системи в Україні та Казахстані, варто відзначити, що обидва законодавства передбачають сувору юридичну відповідальність за недотримання правил бюджетного обліку та затримку у поданні бюджетної звітності. Наприклад, статтею 235 КпАП РК передбачено адміністративну відповідальність за подібні порушення, а також стаття 216 КпАП РК визначає адміністративне покарання посадових осіб за неефективне використання державних бюджетних інвестицій [56]. Загальний аналіз порушень у бюджетній сфері в Україні та Казахстані наочно демонструє важливість ефективного контролю, який здійснюють владні структури над використанням бюджетних коштів. Це сприяє запобіганню корупції та забезпечує ефективне використання публічних ресурсів для блага суспільства.

Аналізуючи зміст вищенаведених статей, можемо зробити висновок, що відповідальність передбачена за неефективне використання інвестиційних коштів, оскільки відсутність результату свідчить про порушення. Цілком чітко це відображено у статті 48 Бюджетного кодексу Республіки Казахстан. Згідно з пунктом 3 статті 18 цього кодексу, вищі посадові особи суб'єкта-одержувача коштів міжбюджетного трансферту несуть відповідальність як за нецільове використання цільових трансфертів, так і за недосягнення результатів, на які виділялися бюджетні кошти. Застосування такого досвіду законодавства Республіки Казахстан в українському правовому просторі

могло б стати корисним і позитивно вплинути на практику регулювання у цій сфері.

Висновки до Розділу 1

1. Доведено обґрунтованість формування інституту юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері за системним принципом. Забезпечення законності використання бюджетних коштів вимагає включення відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері інструментів різної галузевої приналежності до її структури. Зазначений підхід відповідає системному характеру права і враховує специфіку фінансової діяльності, яка часто потребує комплексного правового регулювання. Фінансове право, що визначає відповідальність за використання бюджетних коштів, має аналогічні відносини з кримінальним, адміністративним та цивільним правом у межах своєї сфери. Функціональна складова фінансів є загальним і взаємодіючим фактором між зазначеними видами відповідальності, що вимагає ефективного захисту з боку держави.

2. З'ясовано, що на сьогоднішній день потенціал системності юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері не використовується повністю. Як приклад, варто зазначити, що питання подвійної відповідальності за одне правопорушення залишається невирішеним. Зміни в Бюджетному кодексі України є необхідними, щоб узаконити ситуацію, де притягнення організації до бюджетної відповідальності не звільняє її посадових осіб від іншої відповідальності перед законом. Безперечною необхідністю є впровадження змін, що врегулюватимуть правову практику у сфері бюджетних правопорушень. Особливо в контексті визначення статусу та відповідальності посадових осіб організацій, що порушують фінансові норми. Зазначене дозволить

забезпечити ефективний контроль за використанням бюджетних коштів та забезпечити відповідність дій законодавству країни.

3. Обґрунтовано визначальне значення для системи юридичних засобів, що забезпечують законність використання бюджетних коштів, саме Бюджетного кодексу України, який містить поняття і дефініції, що застосовуються в бюджетних відносинах, що встановлює підстави використання бюджетних коштів та критерії законності їх використання.

4. Доведено, що в бюджетній сфері, фінансово-правова відповідальність виступає як самостійний вид юридичної відповідальності. Її самостійність визначається основним критерієм – автономією фінансового права та його унікальною методологією і предметом регулювання. Визначними ознаками цієї самостійності є наявність Бюджетного кодексу України, який формалізує фінансово-правову відповідальність та встановлює процедурні аспекти її застосування, різні підстави для застосування фінансово-правової та адміністративної відповідальності, законодавче закріплення поняття бюджетного порушення, а також відмінний порядок притягнення до цих видів відповідальності.

5. Установлено, що фінансове право виступає як самостійна окрема галузь права, і всі його складові, включаючи фінансово-правову відповідальність, мають свою автономію. У зв'язку з цим, фінансово-правова відповідальність у сфері бюджетного регулювання є самостійним видом юридичної відповідальності, який виникає у контексті фінансових відносин та входить до сфери дії фінансового права.

6. Запропоновано, у Бюджетному кодексі України, закріпити поняття бюджетного правопорушення та єдиний закритий перелік бюджетних правопорушень. Також, необхідно встановити процедуру та затвердити правила провадження у справах про бюджетні правопорушення, а також конкретні санкції за кожне таке правопорушення.

7. З'ясовано, що в державному та муніципальному секторах зарубіжних країн спостерігається різноманітність моделей фінансового контролю. Проте

основною тенденцією для їхнього розвитку є тяжіння до децентралізації та відокремлення аудиту або його складових у самостійний напрямок контрольної діяльності. Під час цього процесу визначається ефективність роботи владних органів, що мають адмініструвати процес збору, розподілу доходів і витрати бюджетів, а також виконання законодавчих актів та прийнятих рішень.

РОЗДІЛ 2. ПІДСТАВИ І ЗАХОДИ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ТА ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

2.1. Заходи фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення

Однією з характерних рис державного управління у промислово розвинутих демократичних країнах є загальнодержавна бюджетна система та власний бюджет. Дана система є складним механізмом, який містить різні складові та має свої властивості:

1. Загальнодержавна бюджетна система:

Охоплює всі рівні влади (центральний рівень, регіональні та місцеві органи) і визначає, як вони отримують і використовують фінансові ресурси. Це важливо для забезпечення спільного і раціонального використання коштів для вирішення національних проблем.

2. Річний бюджет, як центральний документ:

Річний бюджет є центральним документом, який визначає фінансові плани та пріоритети на визначений період (календарний рік). Він включає в себе доходи, витрати та інші фінансові показники, що відображають бюджетну політику держави.

3. Фінансово-бюджетна політика:

Бюджет уособлює і пояснює фінансово-бюджетну політику уряду. Це означає, що він визначає пріоритети та стратегії, які влада вибрала в сфері фінансів. Ця політика визначає галузі, в які направляються інвестиції, а саме: інвестиції в оборону країни, соціальні виплати, пенсії, соціальні програми, охорона здоров'я, освіта, інфраструктура тощо.

З лютого 2024 року, з моменту повномасштабного вторгнення Російської федерації на територію нашої країни основними витратними статтями бюджету є фінансування оборонної галузі, Збройних сил України, своєчасне фінансування соціальних виплат та гарантій держави, охорона

здоров'я, фінансування робіт по відновленню об'єктів критичної інфраструктури, що зазнали руйнувань, тощо.

1. Вплив на економіку:

Річний бюджет має значний вплив на економіку, регулюючи рівень витрат, податкову політику та інші фінансові параметри. Він визначає, які ресурси спрямовані на розвиток економіки, створення робочих місць, інновації та інші аспекти економічного зростання країни.

2. Відкритість та відповідальність:

Збалансований та прозорий річний бюджет сприяє відкритості та відповідальності перед громадянами країни. На даний час це може включати публікацію бюджетної інформації, аудит фінансової діяльності та інші заходи для забезпечення ефективного використання грошей.

Бюджетний цикл відіграє ключову роль у функціонуванні державних фінансів, виступаючи основою для ведення фінансових операцій та визначаючи стратегічні рішення у сферах публічних фінансів, зокрема щодо розподілу коштів. Відповідно, документ відображає фінансові пріоритети уряду, пояснює їхній вплив на економічний розвиток, включаючи рівень інфляції, робочі місця та відсоткові ставки. Варто зазначити, що обговорення бюджету та попередній аналіз є ключовими етапами у формуванні громадської політики, які визначають роль уряду в житті країни. Такий підхід є важливим для забезпечення відкритості та відповідальності управління фінансами держави, створюючи основу для ефективного контролю та управління фінансовими ресурсами на всіх рівнях урядової структури.

Бюджетний цикл є важливим елементом фінансового управління, оскільки він не лише визначає плани витрат і доходів на певний період, але й забезпечує механізми контролю за їх виконанням. Процес підготовки та обговорення бюджету включає участь різних зацікавлених сторін, включаючи урядові органи, бізнес, громадські організації та громадянське

суспільство. Це сприяє більш широкому розгляду фінансових питань і забезпечує підтримку рішень, які відповідають інтересам різних груп населення. Більш того, бюджетний цикл допомагає в управлінні ризиками та плануванні на майбутнє, дозволяючи уряду адаптувати свою фінансову політику до змін в економічних умовах та потребах суспільства. Цей процес також сприяє забезпеченню фінансової стабільності та довіри до урядових інституцій, що є ключовими складовими ефективного управління державними фінансами.

Світовий досвід показує, що динамічний розвиток держав, регіонів та громад у довгостроковій перспективі неможливо забезпечити без створення дієвої системи ефективного управління бюджетом. Не секрет, що наразі український бюджет із суто економічного регулятора (яким він і повинен бути за своєю природою), перетворився на інструмент політичних маніпуляцій, торгів, на підставу політичного розбрату та джерело корупційних бізнес-інтересів. Надмірна централізація влади не тільки призвела до прорахунків у соціально-економічному розвитку держави, а й нині не дає змоги займатися стратегічними державницькими питаннями, оскільки повсякденною роботою уряду й народних депутатів є вирішення безлічі периферійних проблем. Між тим правильне, впорядковане управління бюджетом здатне забезпечити цілісну систему реалізації стратегічних пріоритетів. Децентралізація влади, яка стала провідною ланкою сьогоденних вітчизняних реформ, фактично у 2014 році розпочалася з бюджетної децентралізації [57].

Реформування бюджетної системи на базі удосконаленого бюджетного законодавства належить до першочергових завдань соціально-економічного розвитку України. Відповідно до Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456-VI бюджетна система України – це сукупність державного та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіальних устоїв і врегульована нормами права.

Тобто можна вести мову про суспільні відносини в їх сукупності, які пов'язані з акумуляцією, визначенням напрямків та порядку розподілу і використання фінансів та фінансових ресурсів, що формують та складають бюджетні фонди (державні та місцеві фонди бюджетів).

Бюджетні відносини як різновид фінансових відносин мають публічний характер, виникають щодо бюджетного фінансування публічних, тобто суспільно значимих потреб. Це об'єктивні потреби, які передбачають організоване та цілеспрямоване акумулювання і витрачання фінансових ресурсів з метою досягнення справедливого і достатнього рівня бюджетного фінансування публічних послуг, пропорційного перерозподілу бюджетних ресурсів між адміністративно-територіальними одиницями, що безпосередньо впливатиме на добробут громадян, темпи соціально-економічного розвитку окремих регіонів та країни загалом. Оновлення бюджетної системи та запровадження нових економічних механізмів, які забезпечать підвищення її ефективності, зумовлюють необхідність реформування бюджетного законодавства, яке на сьогодні має достатньо невирішених проблем, що, безумовно, позначається на розвитку бюджетної діяльності [58, с. 8].

В статті 116 Бюджетного Кодексу України (БКУ) законодавцем встановлено, що порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а також наведено вичерпний перелік видів бюджетних правопорушень.

Стаття 121 БКУ містить чіткі відомості про те, що посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законом. Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до

відповідальності згідно з законами України його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь.

Увагу щодо окремих питань регулювання відносин в фінансовій галузі взагалі і бюджетних відносин зокрема, в своїх працях приділяли увагу такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як: В.Б. Авер'янова, О.Ф. Андрійко, А.І. Берлач, Л.К. Воронова, О.П. Гетманець, Е.С. Дмитренко, І.Б. Заверуха, А.Й. Іванський, А.М. Касьяненко, О.В. Кузьменко, М.П. Кучерявенко, А.О. Монаєнко, О.А. Музика-Стефанчук, Ю.С. Назар, О.П. Орлюк, В.Л. Ортинський, О.І. Остапенко, П.С. Пацурківський, І.М. Проця, Ю. О. Ровинський, Л.А. Савченко, І.А. Сікорська, О.А. Соколова, А.І. Субота, С.С. Теленик, В.Д. Чернадчук, Н.Я. Якимчук та інші.

Праці цих учених є вагомим внеском у розвиток теоретичних положень про відповідальність за вчинення правопорушень бюджетного законодавства [59, с. 6].

Розпочинаючи розгляд питання про заходи фінансово-правової відповідальності за вчинення бюджетних правопорушень ми вважаємо за необхідне коротко розглянути визначення поняття, що таке юридична відповідальність взагалі, для подальшого розгляду та з'ясування ознак, які будуть характерні саме для фінансово-правової відповідальності.

Однією із основних функцій права – є охоронна функція. Юридична відповідальність виступає безпосередньо одним із важливих засобів забезпечення цієї функції, вона є показником існування та втілення прав і свобод усіх галузей життєдіяльності держави та громадян. Вона є основним показником встановлених законодавством гарантій та механізмів забезпечення прав і свобод фізичних та юридичних осіб, діяльності державних органів та громадських організацій, життєдіяльності держави в цілому.

Окремими науковцями юридична відповідальність розглядається як державний примус до виконання конкретних вимог права; правовідносини в

яких кожна зі сторін зобов'язана відповідати за свої вчинки перед іншою стороною, державою і суспільством [60, с. 71].

І.А. Безклубий, С.В. Бобровник, І.С. Гриценко вказують на дві складові групи юридичної відповідальності, що встановлюють її сутність, а саме:

1) ті, які розуміють юридичну відповідальність у контексті теорії державного (державно-правового) примусу;

2) ті, які розглядають юридичну відповідальність у контексті теорії правовідносин [61, с. 347].

Загалом визначення поняття «юридичної відповідальності» на теперішній час дискусійне, кожна окрема галузь права встановлює визначення цього поняття безпосередньо для правовідносин, які притаманні саме їй, а саме визначаються поняття кримінальної, адміністративної, цивільно-правової відповідальності, трудової, дисциплінарної тощо. Вона має власні норми права, що узгоджують правовідносини даного виду і є саме комплексом заходів юридичної відповідальності саме цієї галузі права.

Аналіз особливостей базових галузевих інститутів юридичної відповідальності, а також найпоширеніших підходів до визначення її поняття дає підстави охарактеризувати юридичну відповідальність як явище об'єктивного права на загальнотеоретичному рівні як правову категорію, що:

- 1) має абстрактну форму;
- 2) є не персоніфікованою;
- 3) формально виражається в санкціях відповідних норм галузей права;
- 4) спирається на державний примус (тісно пов'язана з державою);
- 5) спричиняє певні негативні наслідки (особистого, майнового, організаційного характеру) для особи, яка вчинила правопорушення;
- 6) має процесуальну форму втілення (у законодавстві України є певний порядок, послідовність дій, передбачена для настання юридичної відповідальності);
- 7) має визначені законодавством підстави настання [62].

В контексті нашого дослідження ми хочемо звернути увагу та розглянути складові заходів фінансово правової відповідальності, які настають за вчинення бюджетних правопорушень. На даний час

відповідальність за порушення в галузі бюджетного законодавства регулюються нормами декількох галузей права і за вчинення яких може наступати кримінальна, адміністративна, цивільно-правова відповідальності. Окремим аспектом необхідно виділити державний аудит та контроль за додержанням бюджетного законодавства. Вони не є фактично окремим видом відповідальності, проте заходи, які проводяться в рамках цієї діяльності дозволяють виявляти саме вчиненні правопорушення та вирішувати питання про притягнення до відповідальності винних осіб.

Одним із завдань бюджетного контролю є попередження порушень норм бюджетного законодавства, виявлення фактів нецільового та нераціонального спрямування бюджетних коштів, виправлення помилок у бюджетному процесі й відшкодування збитків, які внаслідок правопорушень завдані державі, органам місцевого самоврядування та суспільству загалом. Отже, результативний зміст контрольної діяльності передбачає наявність механізму юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства [63, с. 177].

Ведучи мову про заходи фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення необхідно окремо зупинитись та встановити риси, які характерні саме для цього виду юридичної відповідальності та відрізняють її від адміністративної відповідальності за вчинення правопорушень в галузі бюджетного законодавства.

Ми погоджуємось та підтримуємо думку А.Й. Іванського, який в своїх дослідженнях визначив фундаментальні теоретичні засади фінансово-правової відповідальності, як нового виду юридичної відповідальності та обґрунтував, що вона має прояв з точки зору суб'єктивного права як нормативний, формально визначений у фінансовому праві, гарантований і забезпечений фінансово-правовим примусом юридичний обов'язок зазнавати правопорушником заходів державного примусу у вигляді фінансових санкцій (штраф, пеня) за вчинене ним правопорушення у сфері фінансової діяльності. Цілями фінансово-правової відповідальності є: 1) охорона фінансового

правопорядку; 2) підвищення рівня правосвідомості та правової культури у галузі фінансової діяльності; 3) забезпечення фінансового правопорядку, виховання поваги до фінансового права [4, с. 13].

На теперішній час можна вести мову про те, що наша держава має комплексну систему фінансово-правової відповідальності, яка визначається рядом законодавчих та нормативно-правових актів. Основні аспекти фінансово-правової відповідальності в Україні включають такі напрямки:

1. Податкова відповідальність: Суб'єкти господарювання зобов'язані дотримуватися податкового законодавства, яке включає оподаткування прибутку, ПДВ, акцизи та інші податки. Порушення цих норм може призвести до фінансових штрафів, пені, адміністративної та навіть кримінальної відповідальності.

2. Бухгалтерська відповідальність: Суб'єкти господарювання повинні вести бухгалтерський облік відповідно до встановлених стандартів. Порушення бухгалтерської дисципліни також може призвести до штрафів і санкцій.

3. Аудиторський контроль: Обов'язок проведення аудиту фінансової звітності певних категорій суб'єктів господарювання, які визначаються законодавством. Аудиторська діяльність підлягає регулюванню, і порушення стандартів аудиту також може мати юридичні наслідки.

4. Фінансовий моніторинг та протидія відмиванню грошей: Суб'єкти господарювання зобов'язані дотримуватися вимог щодо фінансового моніторингу та запобігання відмиванню коштів та фінансуванню тероризму.

5. Цінні папери та фінансовий ринок: Суб'єкти, які здійснюють операції з цінними паперами та участь на фінансовому ринку, повинні дотримуватися відповідних нормативів та стандартів.

6. Корпоративна відповідальність: Забезпечення дотримання принципів корпоративної відповідальності, включаючи етичні стандарти та звітність.

Фінансово-правова відповідальність у бюджетній сфері є самостійним видом юридичної відповідальності. Основним критерієм, що свідчить про самостійність фінансово-правової відповідальності, є самостійність фінансового права, а також специфіка предмета та методу правового регулювання фінансового права. Додатковими ознаками, що доводять самостійність фінансово-правової відповідальності в бюджетній сфері, є:

– наявність кодифікованого нормативно-правового акта – Бюджетного кодексу України, що встановлює фінансово-правову відповідальність, та є джерелом фінансового права та наявність підзаконних нормативно-правових актів, що закріплюють процедурні моменти застосування фінансово-правової відповідальності; – різні підстави фінансово-правової та адміністративної відповідальності; – законодавче закріплення поняття бюджетного порушення; – різний порядок притягнення до фінансово-правової та адміністративної відповідальності [29, с. 213].

На теперішній час, незважаючи на зміни та постійне удосконалення законодавства України, приведення його до норм міжнародного права, питання, що стосуються заходів фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення ще продовжують залишатись предметом дослідження багатьох науковців незважаючи на те, що їх розгляду приділялась значна увага протягом тривалого часу [64; 65, с. 138–143; 66, с. 79–87; 67, с. 441–446; 68, с. 75–76; 34, с. 66–67].

О. П. Гетманець в своїх роботах доводить, що саме використання фінансово-правових заходів впливу за порушення бюджетного законодавства надає всі підстави стверджувати про наявність бюджетної відповідальності у складі фінансово-правової відповідальності [69, с. 34].

Досліджуючи місце та сутність бюджетної відповідальності, слід з'ясувати природу бюджетних порушень та бюджетних заходів примусу. Так, бюджетним порушенням є вчинене порушення бюджетного законодавства, інших нормативних правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, та договорів, на підставі яких надаються кошти з бюджету, дію чи бездіяльність фінансового органу, головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядника бюджетних коштів, одержувача бюджетних коштів, за вчинення якого БК України передбачено застосування бюджетних заходів примусу. Слід підкреслити обмежений та вичерпний перелік осіб, якими можуть бути вчинені бюджетні порушення.

Стаття 117 Бюджетного Кодексу України визначає ряд заходів, які можуть бути застосовані до учасників бюджетного процесу у разі порушення бюджетного законодавства. Ці заходи включають:

1. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, що супроводжується вимогою усунення порушень.
2. Зупинення операцій з бюджетними коштами.
3. Призупинення бюджетних асигнувань.
4. Зменшення бюджетних асигнувань.
5. Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету.
6. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет.
7. Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів.
8. Інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Нижче, вважаємо за доцільне, більш детально проаналізувати зазначені заходи впливу. Попередження про неналежне дотримання бюджетного законодавства проводиться учасниками бюджетного процесу, які мають відповідні повноваження. Контрольні функції у сфері бюджету покладені на різні органи, зокрема Верховну Раду України, комітет Верховної Ради з бюджету, Рахункову палату, Міністерство фінансів України, місцеві

фінансові органи, Державну казначейську службу, Державну аудиторську службу України, а також інші відповідні установи. Крім цього, контроль здійснюють головні розпорядники бюджетних коштів, а також розпорядники на нижчому рівні, які мають свою мережу розпорядників та одержувачів [70, с. 246].

Попередження про неналежне дотримання бюджетного законодавства, включаючи вимогу усунення порушень, застосовується у всіх випадках виявлення порушень, незалежно від стадії бюджетного процесу та статусу суб'єкта. Серед можливих підстав для застосування цього заходу є: недостовірність обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників, порушення встановленого порядку або термінів подання проектів законів про Державний бюджет України (або рішень про місцеві бюджети) для розгляду, порушення термінів розгляду та прийняття законів про Державний бюджет України (або рішень про місцеві бюджети), прийняття рішень про місцеві бюджети з порушенням вимог БК України чи інших законів, порушення вимог БК України щодо затвердження порядків використання бюджетних коштів, видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження або збільшують витрати бюджету у порушення законодавства та інші [34, с. 68–69].

Законодавець у своїх вказівках зазначає, що попередження щодо порушень бюджетного законодавства може застосовуватися в усіх випадках їх виявлення, що вказує на можливість його використання разом з іншими заходами впливу (оскільки стаття 117 Бюджетного Кодексу України передбачає також інші заходи) [71, с. 113]. На даний момент діючим законодавством передбачено лише вимоги до розпорядників та отримувачів бюджетних коштів та форми звітності про факти неналежного використання субвенцій, проте форма документа із попередженням про порушення бюджетного законодавства на законодавчому рівні ще не уточнена [72].

У даній вимозі обов'язково зазначається реєстраційний рахунок розпорядника бюджетних коштів, рахунок для перерахування коштів, а

також рахунок, на який повертається субвенція, кошти якої використані не за цільовим призначенням. Документ підписується керівником або заступником керівника органу, що здійснює контроль, і складається у п'яти примірниках. Ці примірники направляються розпоряднику бюджетних коштів, органу Державної казначейської служби, який обслуговує розпорядника, фінансовому органу, місцевому органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Останній примірник залишається в органі фінансового контролю, який проводив ревізію. Суб'єкт правопорушення зобов'язаний виконати вимогу щодо усунення порушень бюджетного законодавства протягом тридцяти календарних днів. Перебіг цього строку розпочинається з наступного дня після отримання суб'єктом рішення про попередження, яке прийнято відповідним учасником бюджетного процесу. Існують певні винятки з загального правила щодо тридцятиденного строку усунення порушень, наприклад, у випадку отримання вимоги про повернення субвенції до відповідного бюджету, учасник бюджетного процесу повинен виконати вимогу протягом десяти днів після отримання її [34, с. 70–71; 72].

Зупинення операцій з бюджетними коштами, що передбачає призупинення будь-яких платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства. Згідно з Бюджетним Кодексом України, така зупинка можлива протягом 30 днів або до усунення порушення в поточному бюджетному періоді, якщо інше не передбачено законом. Цей захід застосовується у більшості випадків порушень бюджетного законодавства [73].

Рішення щодо зупинення операцій з бюджетними коштами приймається Міністерством фінансів, органами Казначейства, Держаудитслужбою, місцевими фінансовими органами та головними розпорядниками бюджетних коштів в рамках наданих повноважень. Це заходить передбачено у випадках порушення вимог бюджетного законодавства згідно зі статтею 117 Бюджетного Кодексу України.

Зупинення операцій з бюджетними коштами передбачає заборону будь-яких платежів з рахунків розпорядників або одержувачів, за винятком:

- сплати податків, зборів та інших доходів бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- повернення помилково зарахованих бюджетних коштів;
- виконання рішень органів, які мають право стягнути кошти відповідно до закону.

Як слушно відзначає Н. Я. Якимчук, застосування заходу супинення операцій з бюджетними коштами є одним з найбільш м'яких заходів бюджетно-правової відповідальності і застосовується у випадках, коли інші, більш суворі, заходи не передбачені [66]. При виявленні порушень складається протокол про порушення бюджетного законодавства, який може бути заміщений актом ревізії. Уповноважений орган приймає розпорядження про супинення операцій з бюджетними коштами протягом трьох робочих днів після отримання відповідного протоколу або акту ревізії. Порядок супинення передбачає, що операції з бюджетними коштами за певною бюджетною програмою супиняються, якщо виявлено порушення у використанні цієї програми. У разі, якщо порушення виявлено за програмою, яка відсутня у поточному бюджетному періоді, уповноважений орган вказує в розпорядженні про супинення операцій іншу бюджетну програму, відповідно до якої розпорядник здійснює витрати [73].

Згідно вищевказаного Порядку, розпорядження про супинення операцій створюється у формі електронного документа, на який накладається кваліфікований електронний підпис керівника уповноваженого органу або його заступника та/або кваліфікована електронна печатка цього органу. Дата та час накладення кваліфікованого електронного підпису на таке розпорядження визначається за допомогою кваліфікованої електронної позначки часу та є датою прийняття зазначеного розпорядження. Реєстрація розпорядження про супинення операцій здійснюється в установленому порядку. Розпорядження про супинення операцій разом із супровідним

листом надсилається не пізніше ніж протягом робочого дня, що настає за днем його реєстрації, через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади (у разі неможливості надсилання такого розпорядження у зазначений строк з технічних причин воно надсилається після їх усунення): органу Казначейства, у якому відкрито рахунки розпорядника та/або одержувача, що порушив вимоги бюджетного законодавства; розпоряднику та/або одержувачу, що порушив вимоги бюджетного законодавства; відповідному розпоряднику бюджетних коштів вищого рівня або місцевому фінансовому органу (у разі зупинення операцій з коштами місцевого бюджету); відповідному органу Держаудитслужби за місцезнаходженням розпорядника та/або одержувача, що порушив вимоги бюджетного законодавства, для врахування в роботі під час планування та/або проведення ним заходів державного фінансового контролю [73].

Аналізуючи данні положення можна стверджувати, що даний захід є тимчасовим обмеженням для одержувачів бюджетних коштів грошового характеру.

Підставою для відновлення операцій є закінчення строків передбачених в ч.2 ст. 120 БК України або прийняття уповноваженим органом розпорядження про відновлення операцій з бюджетними коштами у встановленому законом порядку. Розпорядження про відновлення операцій приймається на підставі доповідної записки, складеної посадовою особою уповноваженого органу, інформації про усунення порушення вимог бюджетного законодавства або ведення позовної роботи, спрямованої на усунення порушення вимог бюджетного законодавства. Доповідна записка повинна містити: найменування, код згідно з ЄДРПОУ розпорядника та/або одержувача, на рахунках якого зупинено операції з бюджетними коштами; дату прийняття і номер розпорядження про зупинення операцій; документальне підтвердження факту усунення порушення вимог бюджетного законодавства або ведення позовної роботи, спрямованої на усунення порушення вимог бюджетного законодавства (копія позовної заяви з

відміткою відповідного суду про її реєстрацію). Розпорядження про відновлення операцій створюється у формі електронного документа, на який накладається кваліфікований електронний підпис керівника уповноваженого органу або його заступника та/або кваліфікована електронна печатка цього органу. Дата та час накладення кваліфікованого електронного підпису на таке розпорядження визначається за допомогою кваліфікованої електронної позначки часу та є датою прийняття зазначеного розпорядження. Реєстрація розпорядження про відновлення операцій здійснюється в установленому порядку [73].

Призупинення бюджетних асигнувань відповідно до п.3 ч.1 ст.117 Бюджетного кодексу України (БК України) застосовується за наступні порушення бюджетного законодавства:

- 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.
- 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;
- здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтверджуючих документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державної казначейської служби України;

- нецільове використання 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);
- надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БК України або встановлених умов кредитування бюджету;
- здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України;
- здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету.

Зміст цього заходу впливу полягає у припиненні повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису), тобто наслідком застосування призупинення бюджетних асигнувань є тимчасове обмеження грошового характеру [74, с. 198].

Рішення про призупинення бюджетних асигнувань приймає Міністр фінансів України, Міністр фінансів Автономної Республіки Крим, керівник місцевого фінансового органу на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії та доданих до нього документів. Оформлюється воно наказом або розпорядженням про призупинення бюджетних асигнувань Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевого фінансового органу.

У разі неприйняття рішення про призупинення асигнувань уповноважений орган інформує про це орган, що встановив порушення бюджетного законодавства, із обґрунтуванням причин. Призупинення бюджетних асигнувань не застосовується за раніше виявлені і усунені

розпорядником бюджетних коштів порушення бюджетного законодавства або у разі ведення ним позовної роботи, спрямованої на усунення порушення бюджетного законодавства. Бюджетні асигнування призупиняються на термін від одного місяця до трьох у межах поточного бюджетного періоду 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 захищеними видатками, визначеними Бюджетним кодексом України. Складається воно в п'яти примірниках. Розпорядник чи одержувач бюджетних коштів, якому призупинені бюджетні асигнування, в установлені у розпорядженні про призупинення бюджетних асигнувань терміни подає інформацію відповідному органу про усунення бюджетного правопорушення та копії документів, що її підтверджують [75].

Зменшення бюджетних асигнувань застосовується за наступні порушення бюджетного законодавства:

1. нецільового використання бюджетних коштів - на суму такого використання;
2. здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік – на суму таких видатків або наданих кредитів;
3. здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік - на суму бюджетних коштів, використаних бюджетною установою з іншого бюджету, ніж той, з якого вона утримується. Не допускається зменшення бюджетних асигнувань за

раніше виявлені (в тому числі іншим органом, уповноваженим здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства) і усунені порушення бюджетного законодавства.

Підставою для зменшення бюджетних асигнувань є протокол про порушення бюджетного законодавства або акт ревізії, в якому зафіксовано факт порушення бюджетного законодавства розпорядником бюджетних коштів у поточному чи минулих бюджетних періодах. Такий протокол або акт складається органом, уповноваженим здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства. У разі встановлення факту порушення бюджетного законодавства уповноважений орган протягом десяти робочих днів з дати підписання протоколу про порушення бюджетного законодавства або реєстрації акта ревізії, а в разі наявності заперечень (зауважень) до акта ревізії – з дати подання письмового висновку щодо таких заперечень (зауважень) подає до Мінфіну (місцевого фінансового органу, головного розпорядника коштів відповідного бюджету) протокол про порушення бюджетного законодавства або засвідчену підписом керівника уповноваженого органу копію акта ревізії, що скріплений печаткою такого органу. Разом з копією акта ревізії уповноваженим органом подається довідка про порушення бюджетного законодавства, що складається у порядку, визначеному Мінфіном. Одночасно з поданням зазначених документів керівник уповноваженого органу приймає в установленому законодавством порядку рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами розпорядника бюджетних коштів, який вчинив порушення бюджетного законодавства. Виконання рішення про 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) в частині фактичного зменшення обсягу бюджетних асигнувань на суму вчиненого порушення бюджетного законодавства. Рішення про зменшення бюджетних асигнувань доводиться до відома Казначейства, його

територіального органу, який здійснює обслуговування розпорядника бюджетних коштів, та до уповноваженого органу, за документами якого прийнято таке рішення, протягом двох робочих днів з дати прийняття такого рішення [76].

Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету передбачений за нецільове використання бюджетних коштів (щодо субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів).

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. Протягом 10 робочих днів з дати реєстрації акта ревізії, а у разі наявності заперечень (зауважень) до акта - з дати надання письмового висновку щодо таких заперечень (зауважень) контролюючий орган складає вимогу 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. Форми вимоги затверджуються Мінфіном [77]. У вимозі до розпорядника бюджетних коштів обов'язково зазначається його реєстраційний (спеціальний реєстраційний) рахунок, з якого мають бути перераховані кошти, та бюджетний рахунок, на який повинні бути повернені кошти субвенції, використані не за цільовим призначенням. У вимозі до одержувача бюджетних коштів зазначається його рахунок, відкритий в органі Державної казначейської служби. Вимога підписується керівником або заступником керівника контролюючого органу. До вимоги додається засвідчений в установленому порядку витяг з акта ревізії, у якому зафіксовано факт нецільового використання субвенції розпорядником

бюджетних коштів або нецільового використання бюджетних коштів їх одержувачем.

Вимога до одержувача бюджетних коштів складається у п'ятьох примірниках: перший – надсилається нарочним або рекомендованим листом одержувачу бюджетних коштів, який допустив нецільове використання бюджетних коштів; другий – розпоряднику бюджетних коштів, через якого такі кошти надавалися одержувачу; третій – органу Державної казначейської служби, який обслуговує одержувача бюджетних коштів; четвертий – Мінфіну (місцевому фінансовому органу); п'ятий – залишається у контролюючого органу. Протягом 10 робочих днів після надходження вимоги одержувач бюджетних коштів:

- перераховує зазначену в ній суму за рахунок власних (небюджетних) коштів у дохід загального фонду відповідного бюджету за кодом бюджетної класифікації доходів «Інші надходження»;

- інформує про виконання вимоги контролюючий орган, який надіслав йому вимогу, та розпорядника бюджетних коштів, до мережі якого включений (або включався у попередньому бюджетному періоді) одержувач бюджетних коштів, протягом одного робочого дня з дати перерахування коштів з поданням їм засвідчених в установленому порядку копій документів, які підтверджують таке перерахування [77].

Зупинення дії рішення про місцевий бюджет згідно чинного законодавства застосовується при прийнятті місцевого бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України або Закону України Про Державний бюджет.

Загалом суть застосування цього заходу впливу зводиться до того, що порушення вимог щодо складання місцевих бюджетів в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, дає право суб'єкту бюджетного процесу вищого рівня протягом одного місяця з дня набрання чинності рішенням про відповідний місцевий бюджет звернутися

до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи [34, с. 93].

Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів застосовується лише за здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БК України мають проводитися з іншого бюджету, крім випадків, коли такі видатки здійснюються за рішенням відповідної місцевої ради за рахунок вільного залишку бюджетних коштів або перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету за умови відсутності заборгованості такого бюджету за захищеними статтями видатків протягом року на будь-яку дату. У разі виявлення посадовими особами органів, уповноважених на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, факту здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які мають проводитися з іншого бюджету, складається акт ревізії або протокол про порушення бюджетного законодавства відповідно до статті 118 Бюджетного кодексу України. Один примірник акта ревізії або протоколу про порушення бюджетного законодавства та висновок щодо необхідності застосування безспірного вилучення коштів з місцевого бюджету передаються державним органом, уповноваженим на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, Мінфіну за формою та у порядку, ним встановленому.

Рішення про безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів приймається Міністерством фінансів шляхом:

- стягнення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету;
- зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму.

Дане рішення доводиться до Державної Казначейської служби, відповідного місцевого органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування та відповідного фінансового органу, а також державного органу, уповноваженого на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Стягнення коштів з місцевих

бюджетів до державного бюджету здійснюється органами Державної казначейської служби з відповідних рахунків для обліку коштів загального фонду місцевих бюджетів. Територіальні органи Державної казначейської служби, що безпосередньо здійснили стягнення коштів, повідомляють про проведені операції Мінфін та Державну казначейську службу [78].

Проаналізувавши дані заходи впливу за порушення бюджетного законодавства можна зробити наступні висновки:

1. Кожен захід, який застосовується за відповідні порушення бюджетного законодавства має відповідні характерні лише для нього риси та особливості, порядок застосування та наслідки, які чітко викладені у відповідних нормативно-правових актах;

2. Безпосередньо перелік відповідних заходів вказаний в Бюджетному кодексі України, проте в ньому не містяться відомості щодо порядку та процедури їх застосування. Це регулюється підзаконним нормативно-правовими актами, зокрема Постановами Кабінету Міністрів України. Це може приводити до того, що виникнуть помилки при застосуванні їх різними контролюючими органами.

3. Застосовуватись заходи впливу можуть лише вичерпним переліком суб'єктів, що міститься в законодавстві, при цьому їх функції при застосуванні окремого виду заходу не можуть дублюватись або бути передані іншому органу.

4. В окремих випадках застосуванню заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може передувати вимога про усунення відповідного порушення, в результаті якої порушники мають можливість виправити свою діяльність відповідно до вимог Бюджетного кодексу України та підзаконних нормативно-правових актів.

2.2. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства

В будь який час актуальність питань, пов'язаних з відповідальністю за порушення бюджетного законодавства та притягнення винних осіб до того чи іншого виду відповідальності завжди була високою. Це, безумовно, діже важливе та значуще питання для нашої держави саме в цей час, коли ми всією країною намагаємось стримувати та протистояти ворогу, що здійснює зазіхання на існування України, як самостійної та незалежної держави цілому. Як вірно зазначено Ю. Назарь та І. Проць, порушення бюджетно-правових норм є найбільш небезпечними, оскільки саме за допомогою бюджетного забезпечення реалізуються основні функції держави [34, с. 23]. Як нами було розглянуто раніше за порушення бюджетного законодавства наступають різні, чітко визначенні законодавством, види відповідальності, які мають свої характерні аспекти.

Україна має комплексну систему фінансово-правової відповідальності, яка визначається рядом законодавчих актів та регуляторів. Основні аспекти фінансово-правової відповідальності в Україні включають такі напрямки:

1. Податкова відповідальність: Суб'єкти господарювання зобов'язані дотримуватися податкового законодавства, яке включає оподаткування прибутку, ПДВ, акцизи та інші податки. Порушення цих норм може призвести до фінансових штрафів, пені, адміністративної та навіть кримінальної відповідальності.
2. Бухгалтерська відповідальність: Суб'єкти господарювання повинні вести бухгалтерський облік відповідно до встановлених стандартів. Порушення бухгалтерської дисципліни також може призвести до штрафів і санкцій.
3. Аудиторський контроль: Обов'язкове при наявності чітко визначених умов проведення аудиту фінансової звітності певних категорій суб'єктів господарювання, які визначаються законодавством.

Аудиторська діяльність підлягає регулюванню, і порушення стандартів аудиту також може мати юридичні наслідки.

4. Фінансовий моніторинг та протидія відмиванню грошей: Суб'єкти господарювання зобов'язані дотримуватися вимог щодо фінансового моніторингу та запобігання відмиванню коштів та фінансуванню тероризму.
5. Цінні папери та фінансовий ринок: Суб'єкти, які здійснюють операції з цінними паперами та участь на фінансовому ринку, повинні дотримуватися відповідних нормативів та стандартів.
6. Корпоративна відповідальність: Забезпечення дотримання принципів корпоративної відповідальності, включаючи етичні стандарти та звітність.

Найпоширенішим видом юридичної відповідальності в правовій системі України сьогодні є адміністративна відповідальність. Адміністративна відповідальність є одним із найбільш дієвих правових інструментів у боротьбі з наймасовішими протиправними діяннями, яким є адміністративні проступки. Головною їх особливістю є те, що вони входять до широкого кола відносин, що регулюються нормами адміністративного права. Ці правові відносини виникають у сфері державного управління, економіки, підприємницької діяльності а також контролю і нагляду, як внутрішньо-організаційній діяльності державного механізму, так і позавідомчій [79, с. 328]. Доцільно зауважити, що бюджетні правовідносини в силу своєї важливості на державному рівні безумовно крім норм адміністративного права також охороняються нормами фінансового права. Безпосередньо перед розглядом випадків, коли настає адміністративна відповідальність за вчинення бюджетних правопорушень, необхідно зупинитись на основних відмінностях адміністративної та фінансово-правової відповідальності за вчинення правопорушень у бюджетній сфері.

Розгляду та дослідженню питань настання та розмежування адміністративної та фінансово-правової відповідальності за порушення

бюджетного законодавства у своїх працях приділялась увага таких науковців у галузях адміністративного та фінансового права, як: В. Авер'янова, О. Андрійко, А. Берлача, Л. Воронової, О. Гетманець, Е. Дмитренко, І. Заверухи, А. Іванського, А. Касьяненка, О. Кузьменко, М. Кучерявенка, А. Монаєнка, О. Музики-Стефанчук, О. Орлюк, В. Ортинського, О. Остапенка, П. Пацурківського, Ю. Ровинського, Л. Савченко, І. Сікорської, О. Соколова, А. Суббота, С. Теленика, В. Чернадчука, Н. Якимчук та інших. Проте відсутність у юридичній науковій думці єдиного погляду на правову природу відповідальності в бюджетній сфері, а також останні законодавчі зміни зумовлюють додаткову актуальність зазначеного питання [29, с. 210].

На теперішній час практично відсутня дискусія щодо самостійності фінансового права, як окремої галузі права. Таким чином, фінансове право вважається самостійною галуззю права, а основним критерієм розмежування є метод правового регулювання. Фінансове право як самостійна галузь права відокремилася в процесі спеціалізації законодавства з адміністративного права. Воно не могло бути частково відокремлене, оскільки неможна було частково відокремити, залишивши систему відповідальності в адміністративному праві. Його не можна було частково відокремити, залишивши систему відповідальності в адміністративному праві. Адже відповідальність є невід'ємною ознакою методу правового регулювання суспільних відносин і є додатковим критерієм самостійності та незалежності. Вона є додатковим критерієм самостійності галузі права.

Сучасний етап розвитку науки фінансового права, науковці пов'язують із розвитком суспільних відносин, що виникають у процесі формування, розподілу, використання публічних фондів як на рівні держави, так і регіонів, та їх контролю для виконання державою власних функцій та завдань. У фінансовій діяльності держави та органів місцевого самоврядування постійно виникають нові фінансові відносини, що пов'язані з розвитком сучасного матеріального виробництва, ринкових умов господарювання та міжнародних зв'язків [30–31]. Професор А. Ковальчук зазначає, що органічне поєднання

фінансових ресурсів держави і публічного фінансового капіталу являє собою загальнонаціональні (суспільні) фінансові ресурси, що переважно явно виступають об'єктом фінансово правового регулювання. Таким чином, фінансовим правом регулюються фінанси держави й та частина недержавних фінансів, що запускається до подальшого обігу як фінансовий капітал й інвестиційний ресурс та використовується як джерело фінансування загальнонаціональних програм і проектів [32].

Якщо вести мову про теорію права, правова природа інституту будь якої відповідальності може буде визначена лише після чіткого визначення предмета та методу цієї галузі права. Тобто нам потрібно визначитись з тим, що є предметом фінансового права та особливостями його методів. Це дасть нам змогу та дозволить відмежувати адміністративну відповідальність за бюджетні порушення від фінансово-правової відповідальності, визначити її правову природу та структуру.

Для цього, ми повинні з'ясувати які саме суспільні відносини входять до предмету адміністративного права. Адміністративне право регулює суспільні відносини, що виникають у процесі здійснення органами державної влади, зокрема виконавчою владою, їх повноваженнями щодо забезпечення нормального функціонування економічної, військової, політичної, соціально-культурної системи країни, а також забезпечення громадського порядку і безпеки. Важливо відзначити, що адміністративне право не охоплює відносини, що виникають у процесі фінансової діяльності держави.

У науковій літературі зазначається, що юридична відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері має системний, міжгалузевий характер, що зумовлює доцільність розгляду її за схемою: юридична відповідальність у цілому (як система) – види юридичної відповідальності (як підсистеми) – підвиди юридичної відповідальності (як елементи системи) – норма, що передбачає юридичну відповідальність (як первинний елемент). Окрім того, наголошується, що у теорії права відсутнє єдине розуміння суті юридичної відповідальності. У термінологічно-понятійних словниках, юридична

відповідальність розглядається як державний примус до виконання конкретних вимог права; правовідносини в яких кожна зі сторін зобов'язана відповідати за свої вчинки перед іншою стороною, державою і суспільством [34–35]. Окремі науковці також вважають, що обов'язковою складовою предмету фінансового права є суспільні відносини, що виникають в процесі діяльності пов'язаної з використанням, розподілом та перерозподілом публічних грошових фондів з метою реалізації завдань публічного характеру. Таким чином, відмінності між адміністративним правом та фінансовим правом проявляються у предметі, який стосується різних груп суспільних відносин, що регулюються переважно нормами фінансового права, зокрема фінансово-правовою відповідальністю. Це твердження має справедливість, особливо відносно бюджетних правовідносин.

Адміністративне право знаходиться в центрі уваги, коли ми розглядаємо своєрідність методу правового регулювання. Це є однією з ключових ознак самостійності фінансового права. Відомо, що метод правового регулювання включає заходи державного примусу для встановлення порядку та забезпечення прав. Таким чином, метод фінансового права передбачає самостійну відповідальність та санкції.

Попри існуючі суперечки стосовно предмета фінансового права, науковці не сумніваються в його самостійності. В процесі регулювання окремих відносин може відбуватися перетин предмета адміністративного права з предметом фінансового, що свідчить про системність українського права і юридичної відповідальності. Фінансові правовідносини не входять до предмета адміністративного права, і їх особливість зумовлює необхідність застосування фінансово-правового методу регулювання. Більшість норм у таких відносинах походить від фінансових органів держави, спеціально створених для здійснення фінансової діяльності. У предметі фінансового права можна виділити окрему групу фінансових правовідносин: податкових, бюджетних, банківських, валютних. У зв'язку з цим оформилися підгалузі податкового та бюджетного права, інститути, що регулюють валютні

відносини, відносини між Національним банком України та комерційними банками. Відповідно до цих сфер фінансових правовідносин, що входять у предмет фінансового права, виділилися різновиди фінансово-правової відповідальності: податкова, бюджетна, банківська та інші.

Однак в юридичній науковій літературі можна знайти й інші точки зору. Так, деякі вчені вважають бюджетну відповідальність самостійним видом юридичної відповідальності. Та наголошують на неможливості розглядати бюджетну відповідальність у відриві від фінансово-правової відповідальності. Перш за все, тому, що бюджетне та фінансове право співвідносяться як частина і ціле, як правовий інститут, який збільшився до розмірів підгалузі, і включає в себе цей інститут галузі права. Інші вчені вважають фінансово-правову відповідальність різновидом адміністративної. Однак їхня позиція дуже суперечлива. З одного боку, вони вважають фінансове право самостійною галуззю права, а з іншого – фінансово-правову відповідальність визначають як різновид адміністративної [29, с. 211].

Тоді виникає питання: чому ці норми, які відносяться до адміністративного права, містяться в іншій галузі права та у нормативно-правовому акті, що належить до іншої галузі законодавства? Зазвичай, ми говоримо про невеликі обсяги норм з іншої галузі права, які містяться в нормативно-правовому акті, що зазвичай належить до іншої галузі. Однак, законодавчий обсяг норм про фінансово-правову відповідальність не можна вважати невеликим. Для цього достатньо звернутися до основних нормативно-правових актів, які встановлюють фінансово-правову відповідальність. Фінансово-правова відповідальність у бюджетній сфері закріплена, зокрема, у Бюджетному кодексі України. У БК України контролюють виконання бюджетного законодавства та встановлюють відповідальність за порушення бюджетного законодавства у Розділі 5.

Суперечливість суджень вчених, що визначають адміністративну природу фінансово-правової відповідальності, очевидна. Отже, сама норма має фінансово-правовий характер, є частиною фінансового права, а

відповідальність за її порушення (яка і передбачена цією нормою) є адміністративною.

Варто зазначити, що на сьогодні в Україні відсутнє законодавче визначення поняття «адміністративна відповідальність». Проте особливих труднощів у правозастосовній діяльності такий порядок справ не викликає, а визначення адміністративної відповідальності, сформульовані вченими, не містять суттєвих відмінностей. Окрім того, у науковій літературі побутує думка щодо необхідності саме нормативною визначення вищезгаданою поняття, оскільки, для того щоб поняття використовувалося в суспільстві ефективно, запам'ятовувалось людьми, ставало часткою їх правосвідомості, йому потрібно дати визначення в законодавчому акті [38].

Існує також протиріччя в доводах тих, хто відносить фінансово-правову відповідальність до адміністративної. Не може бути застосована норма права, що передбачає санкцію за вчинення фінансового правопорушення згідно КУпАП, це буде суперечити принципу законності юридичної відповідальності, оскільки санкції за вчинення правопорушення можуть бути застосовані лише за ті дії чи бездіяльність, які містяться в нормативно-правовому акті, що передбачає саме правопорушення. Весь вичерпний перелік заходів адміністративної відповідальності міститься в КУпАП, в інших нормативно-правових актах він не закріплений. Бюджетним порушенням є вчинене порушення бюджетного законодавства, інших нормативних правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, та договорів, на підставі яких надаються кошти з бюджету, дію чи бездіяльність фінансового органу, головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядника бюджетних коштів, одержувача бюджетних коштів, за вчинення якого БК України передбачено застосування бюджетних заходів примусу. Слід підкреслити обмежений та вичерпний перелік осіб, якими можуть бути вчинені бюджетні порушення.

Щодо характеру впливу контролюючих органів слід зазначити, що такий вплив не можна зводити лише до систематичного спостереження,

оскільки до повноважень контролюючих органів відноситься накладення стягнень, прийняття нормативних рішень тощо [39]. Бюджетні заходи примусу за вчинення бюджетного порушення застосовуються фінансовими органами та органами Казначейства України (посадовими особами) на підставі повідомлення органу державного фінансового контролю [40].

Заходи фінансово-правової відповідальності за бюджетні порушення подані в ст. 117 БК України. У той час, як адміністративні стягнення закріплені в ст. 164-12 КУпАП. Провівши порівняння, можна помітити, що не всі заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності тотожні. Збігається тільки штраф, і всі судження про те, що штраф існує в адміністративному праві, а отже, фінансові санкції є різновидом адміністративних, позбавлені вагомих підстав. Отже, штраф передбачений і в кримінальному праві, але тоді маємо зробити абсурдний висновок: кримінальний штраф є різновидом адміністративного штрафу або, навпаки, адміністративний штраф є різновид кримінального. Однакові назви деяких санкцій, що існують у різних галузях права, обумовлені системністю юридичної відповідальності. Заходи фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства сформульовані в БК України, а не в КУпАП. За своїми характеристиками вони істотно відрізняються. Поняття адміністративного правопорушення не охоплює поняття бюджетного порушення [29].

Отже основними відмінностями адміністративної відповідальності від фінансово-правової за вчинення бюджетних правопорушень є такі:

- наявність різних кодифікованих нормативно-правових актів (КУпАП та Бюджетного кодексу України), що встановлюють ці відповідальності;
- різні підстави настання адміністративної та фінансово-правової відповідальності;

- різний порядок притягнення винних осіб за вчинення бюджетних правопорушень до адміністративної та фінансово-правової відповідальності.

Переходячи безпосередньо до розгляду питань сутності адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства, потрібно зазначити, що окремі питання адміністративної відповідальності за вчинення даних правопорушень розглядалися і були предметом дослідження Н. Бортник, О. Гетьманець, Е. Дмитренко, А. Іванського, А. Касьяненка, А. Монаєнка, Ю. Назар, І. Проць, Ю. Ровинського, Л. Савченко, І. Сікорської, С. Теленика, В. Чернадчука, Н. Якимчук та інших науковців.

Фактичною підставою адміністративної відповідальності, зокрема за порушення бюджетного законодавства, є неправомірні дії суб'єктів права, передбачені нормами адміністративного права. До таких діянь належить адміністративне правопорушення. З визначення адміністративного правопорушення, закріпленого в статті 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), слідує, що адміністративна відповідальність у бюджетній сфері настає тільки за вчинення адміністративного правопорушення. Аналіз теоретичних, законодавчих та практичних джерел дав змогу виділити такі ознаки адміністративних правопорушень у бюджетній сфері: діяння, суспільна небезпека, протиправність, винність, караність [80, с. 147].

Випадки, коли настає адміністративна відповідальність за вчинення бюджетних правопорушень передбачена ст. 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства». Законодавець встановив даний вид відповідальності за вчинення наступних дій відповідним суб'єктом вчинення правопорушень: включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог БК України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої

оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, 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 [20].

При вивченні питання адміністративної відповідальності за вчинення даних правопорушень можна бачити, що окремі науковці пропонують віднести до адміністративних правопорушень не тільки дії передбачені ст. 164-12 КУпАП а також дії за вчинення яких передбачена відповідальність наступними статтями даного кодексу: 1) стаття 164-14 «Порушення законодавства про закупівлі», а саме порушення порядку визначення предмета закупівлі; несвоєчасне надання або ненадання замовником роз'яснень щодо змісту тендерної документації; тендерна документація складена не у відповідності із вимогами закону; розмір забезпечення тендерної пропозиції, встановлений у тендерній документації, перевищує межі, визначені законом; неоприлюднення або порушення строків оприлюднення інформації про закупівлі; неоприлюднення або порушення порядку оприлюднення інформації про закупівлі, що здійснюються відповідно до положень Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)»; ненадання інформації, документів у випадках, передбачених законом; порушення строків розгляду тендерної пропозиції тощо); 3) статті 184-1 КУпАП «Неправомірне використання державного майна» (використання посадовою особою в особистих чи інших неслужбових цілях державних коштів тощо); 4) статті 51 КУпАП «Дрібне викрадення чужого майна» (дрібне викрадення чужого

майна, у тому числі й державного, шляхом шахрайства, привласнення чи розтрати); 5) статті 164-2 КУпАП «Порушення законодавства з фінансових питань» (приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, несвоєчасне подання на розгляд, погодження або затвердження річного фінансового плану підприємства державного сектору економіки та звіту про його виконання, перешкоджання працівникам органу державного фінансового контролю у проведенні ревізій та перевірок тощо) [81, с. 85–87].

Розглянувши дані статті КУпАП, склад цих правопорушень, ми вважаємо вірною думку Ю. Назара про недоцільність розширення переліку порушень бюджетного законодавства, за які передбачено адміністративну відповідальність за рахунок проступків, що лише в окремих випадках безпосередньо стосуються бюджетної сфери, зокрема адміністративних правопорушень, передбачених статтями 164-2, 51, 184-1, 164-14 КУпАП тому під час дослідження адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства доцільно зосередити увагу саме на аналізі статті 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства», назва та зміст якої найбільш чітко відповідають предмету дослідження [82, с. 272].

Починаючи вести мову про застосування заходів адміністративної відповідальності за вчинення тих чи інших правопорушень необхідно розкривати зміст та робити аналіз складу відповідного адміністративного правопорушення, в нашому випадку правопорушення передбаченого ст. 164-12 КУпАП. За загальним вимогами склад адміністративного правопорушення складають сукупність об'єктивних та суб'єктивних ознак за наявності яких дана дія чи бездіяльність становить адміністративне правопорушення. Тобто для встановлення наявності адміністративного правопорушення передбаченого даною статтею нам необхідно встановити такі його складові

як об'єкт та об'єктивна сторона, суб'єкт та суб'єктивна сторона. Ми не будемо зупинятись на визначеннях цих складових ознак адміністративного правопорушення, а розглянемо ці складові безпосередньо стосуючись ст.164-12 КУпАП.

Підтвердження цього ми можемо побачити дослідивши Постанову винесену суддею Олександрівського районного суду Кіровоградської області по справі №397/1250/23, н/п: 3/397/710/23 від 05.12.2023 по притягненню до адміністративної відповідальності за ч.5 ст.164-12 КУпАП ми можемо побачити, що у відповідності до вимог статей 245, 280 КУпАП, суд зобов'язаний повно та всебічно з'ясувати усі обставини справи, зокрема, чи мало місце адміністративне правопорушення, чи вина особа у його вчиненні, чи підлягає вона адміністративній відповідальності, наявність обставин, що пом'якшують та обтяжують відповідальність, а також інші обставини, що мають суттєве значення для правильного її вирішення. При цьому, встановити істину по справі необхідно з аналізу наявних доказів, які, згідно до чинного законодавства, представляють собою будь-які фактичні дані, які підтверджують або спростовують ті чи інші обставини і мають суттєве значення для вирішення справи по суті. Згідно з абз. 3 ч. 1 ст. 119 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 245 (VI використання бюджетних коштів та витрачання на цілі, що не відповідають порядку їх використання є нецільовим використанням бюджетних коштів, що є порушенням пп. 2 п. 2 ст. 103-3 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456-VI пп. 1 п. 4 Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти «Нова Українська школа», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 04.04.2018 № 237 (в редакції від 12.02.2020), ГОСТ 11016- 93 (ИСО 5970-79) «Стільці учнівські. Типи і функціональні розміри», пп. 1 п. 5 «Типового переліку комп'ютерного обладнання для закладів дошкільної, загальної середньої та професійної (професійно-технічної) освіти», п.4 пп.1 п.5 «Типового переліку засобів

навчання та обладнання для навчальних кабінетів початкової школи», затвердженого наказом Міністерства освіти і науки України від 07.02.2020 № 143, національного стандарту України ДСТУ ГОСТ 22046:2004 «Меблі для навчальних закладів. Загальні технічні умови», ГОСТ 11015-93 «Столи учнівські. Типи і функціональні розміри», Типового переліку допоміжних засобів для навчання (спеціальних засобів корекції психофізичного розвитку) осіб з особливими освітніми потребами, які навчаються в закладах освіти, затвердженого наказом Міністерства освіти і науки України від 23.04.2018 №414, і передбачає відповідальність згідно з частиною 5 статті 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення [83].

Родовим об'єктом будь якого адміністративного правопорушення є група суспільних відносин, які безпосередньо охороняються даною адміністративною нормою закону. Під безпосереднім об'єктом необхідно мати на увазі конкретні суспільні відносини або діяльність, яким заподіюється шкода конкретним адміністративним правопорушенням. В нашому випадку об'єктом правопорушення передбаченого ст. 164-12 КУпАП будуть виступати бюджетна діяльність, яка здійснюється і охороняється відповідними нормативно-правовими актами нашої держави. На нашу думку дуже вдалою визначення поняття об'єкту адміністративного правопорушення передбаченого даною статтею є визначення надане О. Гетманець, що об'єктом є – суспільні відносини, що виникають у зв'язку з діяльністю, пов'язаною із складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням, розглядом звітів про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему України [84, с. 124–133]. В контексті нашого дослідження ми зупинимось на цьому визначенні, як одному із найбільш повних.

Об'єктивною стороною адміністративного правопорушення є протиправна поведінка яка посягає на охоронюваний нормою адміністративного права об'єкт. Будь яка протиправна поведінка може бути у вигляді дії або бездіяльності, крім того елементами об'єктивної сторони є

наслідки протиправної поведінки у вигляді заподіяної шкоди та причинний зв'язок між такою протиправною поведінкою та заподіяною шкодою. Об'єктивна сторона адміністративного правопорушення передбаченого статтею 164-12 КУпАП полягає в наступних порушеннях:

1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог БК України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами, 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 - передбачено ч.1 ст. 164-12 КУпАП;

2) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БК України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових

платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог БК України; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням БК України; створення позабюджетних фондів, порушення БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БК України та/або встановлених умов кредитування бюджету; 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 бюджет - передбачено ч.3 ст. 164-12 КУпАП;

3) 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; видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік - передбачено ч.5 ст. 164-12 КУпАП [20].

За своєю конструкцією переважна більшість складів об'єктивної сторони є формальними, тобто наявність причинного зв'язку між діями та шкідливими наслідками є необов'язковими. Разом з тим суспільна шкідливість – це своєрідна риса адміністративного правопорушення, яка відмежовує правомірне діяння від протиправного. Всі нормативно-правові

акти, особливо в сфері бюджету, встановлюють, регулюють поведінку суб'єктів правовідносин для задоволення суспільних потреб [85, с. 24]. 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 [86, с. 68]. Лише два склади адміністративного правопорушення – включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань (ч. 1 ст. 164-12 КУпАП) та прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій (ч. 3 ст. 164-12 КУпАП) можливо визначити як матеріальні, тобто такими, в яких шкідливі наслідки є обов'язковими [34, с. 103].

Згідно чинного законодавства за вчинення даного правопорушення до відповідальності можуть бути притягнуті особи, які визнані суб'єктом відповідного правопорушення. Згідно ст. 12 КУпАП суб'єктом адміністративного правопорушення є фізична особа, яка досягла на момент вчинення правопорушення шістнадцятирічного віку і є осудною. Як було зазначено В. Колпаковим – аналіз відповідних статей КУпАП дозволяє зробити висновок, що суб'єктом адміністративного проступку є осудна особа, яка досягла певного віку і вчинила описаний у законі склад адміністративного проступку. Таким чином, суб'єктом адміністративного правопорушення є той, хто його вчинив [87, с. 265].

Визнання суб'єктом адміністративного правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП фізичної особи пов'язано з принципом персоніфікації та особистої відповідальності цієї особи за вчинене нею правопорушення. Це пояснюється при значенні покарання – врахування суб'єктивних чинників, що пом'якшують чи обтяжують його вину. Персональний підхід до виявлення особливостей кожного суб'єкта

правопорушення дозволяє цілеспрямовано проводити профілактичну роботу, а також призначати індивідуальне покарання кожному із учасників, особливо групових правопорушень [88, с. 139–146].

Предметом нашого дослідження є адміністративна відповідальність за вчинення бюджетних правопорушень, отже тут потрібно обов'язково наголосити, що суб'єкт даних правопорушень є спеціальним – тобто фізичні особи які характеризуються спеціальними ознаками, що вказують на особливості їх правового становища.

Відповідно в даному випадку це будуть посадові особи установ та підприємств, які є розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Розпорядники (бюджетні установи) та одержувачі (громадські чи інші організації, суб'єкти господарювання, які не мають статусу бюджетної установи) як юридичні особи у бюджетних правовідносинах діють через представників – посадових осіб, наділених повноваженнями або на підставі нормативних актів, або на підставі правочинів [34, с. 106].

На теперішній час законодавцем були врегульовані такі поняття, як «державний службовець» – це громадянин України, який займає посаду державної служби в органі державної влади, іншому державному органі, його апараті (секретаріаті) (далі - державний орган), одержує заробітну плату за рахунок коштів державного бюджету та здійснює встановлені для цієї посади повноваження, безпосередньо пов'язані з виконанням завдань і функцій такого державного органу, а також дотримується принципів державної служби та «посада державної служби» - визначена структурою і штатним розписом первинна структурна одиниця державного органу з установленими відповідно до законодавства посадовими обов'язками у межах повноважень, визначених частиною першою статті 1 Закону України «Про державну службу» [89]. Лише ст. 2 Закону України «Про службу в органах місцевого самоврядування» містить визначення, що посадовою особою місцевого самоврядування – є особа, яка працює в органах місцевого самоврядування, має відповідні посадові повноваження щодо здійснення організаційно-

розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій і отримує заробітну плату за рахунок місцевого бюджету.

О. Остапенко зазначає, що обов'язковою ознакою посадової особи як суб'єкта адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства є «наявність повноважень щодо розпорядження в адміністративному порядку грошовими ресурсами» [90]. За такими ознаками до посадових осіб відносяться особи, які згідно з чинним законодавством або установчими документами мають право розпоряджатись рахунками, підписувати платіжні, розпорядчі та розрахункові документи підприємств або установ. Тобто суб'єктами бюджетного правопорушення за вчинення якого настає адміністративна відповідальність передбачена ст.164-12 КУпАП будуть – керівники та заступники керівників підприємств або установ, головні бухгалтери та їх заступники, які виконують функції головного бухгалтера та інші посадові особи розпорядника бюджетних коштів, які своїми діями вчинили бюджетні правопорушення.

Суб'єктивна сторона адміністративного правопорушення проявляється у внутрішньому психічному ставленні осудного дієздатного суб'єкта до вчиненого ним правопорушення та його шкідливих наслідків [91, с. 74]. Характерною рисою бюджетних правопорушень, за вчинення яких настає адміністративна відповідальність передбачена ст.164-12 КУпАП є те, що мотив та мета вчинення цього правопорушення не мають суттєвого правового значення для кваліфікації.

У більшості випадків адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 КУпАП, буде вчинено умисно, коли посадова особа розпорядника чи одержувача бюджетних коштів усвідомлювала протиправний характер своєї діяльності та бажала здійснити відповідні дії чи утриматись від певних вчинків. Винятками із цього правила є матеріальні склади бюджетних порушень – включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань та

прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій. У випадках, коли скоєно адміністративне правопорушення з матеріальним складом, особа буде вважатися такою, що умисно вчинила правопорушення, якщо вона не лише усвідомлювала протиправний характер своєї діяльності, бажала здійснити відповідні дії, а й передбачала їх шкідливі наслідки і бажала їх або свідомо допускала настання цих наслідків. Можливі випадки і необережного вчинення адміністративного правопорушення – коли посадова особа недотримується порядку проведення операцій з бюджетними коштами чи здійснює їх нецільове використання через недостатнє знання нормативно-правових актів. При цьому знання норм цих актів було обов'язком відповідної особи [34, с. 111].

Також вважаємо за необхідне звернути увагу на те, що порушення бюджетного законодавства, за яке наступає адміністративна відповідальність за ст. 164-12 КУпАП полягають у вчиненні активних дій суб'єктів правопорушення, при цьому вони можуть мати триваючий характер.

Так, при розгляді Справи №463/1763/19, провадження №3/463/523/19 суддею Личаківського районного суду м. Львова Грицко Р.Р. в Постанові від 24.04.2019 було звернута увага на наступне: Судом встановлено, що вчинене ОСОБА_1 адміністративне правопорушення, передбачене ч.5 ст.164-12 КУпАП, полягало у здійсненні конкретних дій, а саме: затвердженні кошторисів та підписанні паспортів бюджетних програм, згідно яких за період з 01.01.2015 року по 31.12.2018 року проводилось використання бюджетних коштів (медичної субвенції) не за цільовим призначенням. При цьому, необхідно враховувати, що безпосередньо КУпАП не містить визначення поняття «триваюче правопорушення», але в теорії адміністративного права триваючими є правопорушення, які, почавшись з якоїсь протиправної дії або бездіяльності, здійснюються потім безперервно, шляхом невиконання певного обов'язку, тобто такі правопорушення, які пов'язані з тривалим, неперервним невиконанням обов'язків, передбачених

конкретною правовою нормою, і припиняються або виконанням регламентованих обов'язків, або виявленням компетентним органом при проведенні певних перевірок. Початковим моментом такого діяння може бути активна дія або бездіяльність, коли винний або не виконує конкретний покладений на нього обов'язок, або виконує його не повністю чи неналежним чином. Тобто, триваючі правопорушення характеризуються тим, що особа, яка вчинила якісь певні дії чи бездіяльність, перебуває надалі у стані безперервного продовження цих дій (бездіяльності). Ці дії безперервно порушують закон протягом якогось часу. Таким чином, триваючими слід визнавати такі порушення бюджетного законодавства України, що характеризуються безперервністю їх вчинення протягом певного часу і які тривають доти, доки їх не буде виявлено відповідним компетентним органом або особа не припинить порушувати норми бюджетного законодавства. Як вбачається з матеріалів справи, порушення вимог бюджетного законодавства України, яке було допущене ОСОБА_1 не можна вважати триваючим, воно припиняється із затвердженням кошторисів та підписанні паспортів бюджетних програм, згідно яких проводилось використання бюджетних коштів (медичної субвенції) не за цільовим використанням, тому адміністративне стягнення може бути накладено не пізніш як через три місяці з дня його вчинення [92].

Питанням, пов'язаним з кримінальною відповідальністю за порушення бюджетного законодавства, у своїх наукових дослідженнях приділяли увагу П. Андрушко, М. Бажанов, Ю. Баулін, П. Берзін, Р. Волинець, О. Гладун, Н. Гуторова, Ю. Дорохіна, О. Дудоров, М. Мельник, Н. Навроцький, О. Перепелиця, В. Руфанова, І. Сікорська, В. Сташис, Р. Степанюк, Є. Стрельцов, В. Тацій, О. Тихонова, П. Фріс, М. Хавронюк, О. Шиян та інші. Кримінальний кодекс України передбачає, що за порушення бюджетного законодавства настає відповідальність згідно ст. 210, а саме за «Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх

перевищенням» та ст. 211 «Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону».

Безпосередньо ми хотіли би зазначити, що предметом нашого дослідження будуть кримінальні правопорушення бюджетного законодавства відповідальність за які передбачена ст. 210 та 211 КК України і цим ми відокремлюємо їх від правопорушень, які можна умовно віднести до «правопорушень пов'язаних з використанням бюджетних коштів», а саме привласнення, розтрату майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем (ст. 191 КК), шахрайство з фінансовими ресурсами (ст. 222 КК), зловживання владою або службовим становищем (ст. 364 КК), перевищення влади або службових повноважень (ст. 364 КК), службове підроблення (ст. 366 КК), службову недбалість (ст. 367 КК) тощо [93, с. 14–15]. Ознакою, яка єднає ці всі правопорушення є бюджетні кошти, проте склад правопорушень у них відрізняється.

Об'єктивна сторона ст. 210 КК України характеризується вчиненням таких суспільно небезпечних дій:

- 1) нецільове використання бюджетних коштів службовою особою;
- 2) здійснення видатків бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік;
- 3) надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік [94].

Об'єктивна сторона ст. 211 КК України характеризується вчиненням таких суспільно небезпечних дій:

- 1) видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету;
- 2) видання службовою особою нормативно-правових актів збільшують витрати бюджету всупереч закону.

Під нецільовим використанням бюджетних коштів, як визначено у ст. 19 БК України, слід розуміти витрачання на цілі, що не відповідають: бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямом використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів; бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів) [95, с. 40].

Ми погоджуємось з твердженням О. Дудорова, що нецільове використання бюджетних коштів може набувати такого вигляду: а) фінансування за рахунок бюджетних коштів тих видатків, які не передбачені видатковими статтями затвердженого бюджету (наприклад, спрямування бюджетних коштів на придбання різноманітних активів – валюти, цінностей, іншого майна з метою отримання прибутків та (або) наступного продажу, здійснення за рахунок бюджетних коштів внесків до статутних фондів господарських товариств або надання благодійної допомоги); б) використання бюджетних коштів, що мали цільове спрямування, з іншою метою, тобто фінансування одних видатків за рахунок інших статей видатків (наприклад, фінансування виробництва за рахунок коштів, призначених для виплати заробітної плати; використання на утримання державних органів коштів, виділених на фінансування заходів у сфері освіти; витрачання бюджетних коштів, виділених для усунення аварії на шахті та надання допомоги сім'ям загиблих, на погашення банківських кредитів та заборгованості з виплати заробітної плати) [96, с. 626]. Якщо ми ведемо мову про здійснення видатків бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням у супереччя БК чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, то необхідно розуміти, що вони являють собою спрямування коштів на здійснення програм та заходів, що не передбачені бюджетними призначеннями, встановленими законом про Державний бюджет України на

відповідний рік (рішенням про місцевий бюджет) всупереч БК України або з перевищенням меж цих призначень. Ці форми прояву злочину, передбаченого ст. 210 КК України, відрізняються від попередньої тим, що вони характеризуються здійсненням видатків бюджету за відсутності на це бюджетних призначень взагалі або ж за наявності, але з їх перевищенням.

Згідно з п. 31 ч. 1 ст. 2 БК України кредитування бюджету – це операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету) та операції з поверненням таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету). Для цілей БК України до кредитів з бюджету також належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі [97, с. 301]. Згідно зі ст. 23 БК України і Порядку передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджетів і надання кредитів з бюджету, затвердженого Постановою КМУ від 12 січня 2011 р. № 18, надання кредитів з бюджету за бюджетними програмами у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених головному розпоряднику бюджетних коштів, здійснюється за рішенням Кабінету Міністрів України (місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної місцевої ради), погодженим із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету (відповідною комісією місцевої ради) [98].

Об'єктом злочинного посягання при вчиненні даних кримінальних правопорушень передбачених ст. ст. 210 та 211 КК України є – суспільні відносини, що забезпечують функціонування бюджетної системи України в частині надання кредитів та здійснення видатків, додатковими об'єктами можуть бути права та свободи громадян, законне функціонування службових осіб, авторитет органів державної влади та місцевого самоврядування. Згідно чинного законодавства бюджетна система складається з державного та місцевих бюджетів.

Чільне місце в бюджетній системі належить Державному бюджету України, за рахунок якого фінансуються витрати на державні заходи в галузі

господарського та культурного будівництва, на охорону здоров'я, утримання органів державної влади та ін. Через Державний бюджет України перерозподіляється 20 % фінансових ресурсів держави та здійснюється майже 60 % в загальному обсязі видатків. До місцевих бюджетів належать бюджет Автономної Республіки Крим, обласні та районні бюджети, бюджети районів у містах і бюджети місцевого самоврядування (територіальних громад, сіл, селищ та їх об'єднань) [99, с. 120–132].

Організація бюджетної системи включає в себе різні складові: управлінські органи, платників податків та отримувачів бюджетних коштів. Структура функціонування бюджетної системи включає консолідований бюджет, законодавчі та нормативні акти, органи управління та механізми регулювання міжбюджетних відносин. Відповідно до Кримінального кодексу України, бюджетні кошти охоплюють кошти, що входять до складу державного та місцевих бюджетів незалежно від їх джерела. Кошти бюджету можна розділити на надходження та витрати. Надходження бюджету включають доходи, повернення кредитів, державні (місцеві) позики, кошти від приватизації державного майна, повернення бюджетних коштів з депозитів та прибутки від продажу цінних паперів. Витрати бюджету охоплюють видатки, надання кредитів, погашення боргу, розміщення бюджетних коштів на депозитах та придбання цінних паперів. Доходи бюджету поділяються на податкові та неподаткові надходження, прибутки від операцій з капіталом та трансферти. Витрати бюджету – це кошти, використовувані на програми та заходи, передбачені відповідним бюджетом. В залежності від економічної класифікації видатки бюджету розділяються на поточні та капітальні.

Бюджетний кодекс України (ст. 46) чітко визначає послідовність дій по використанню бюджетних коштів:

- 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;

2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, 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 завдань бюджетних програм;

7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету) [41].

Нецільове використання бюджетних коштів може відбуватись на будь-якій із вказаних стадій. Зокрема, у процесі формування кошторисної документації обсяги фінансування можуть бути або завищені, або занижені. завищення може призводити до спрямування коштів на потреби, що не є терміновими, заниження стає причиною появи небюджетних зобов'язань, хоча відповідно до потреб установи обсяги споживання певних ресурсів можуть бути цілком обґрунтовані. Виконання Державного бюджету України, відповідно до ст. 116 Конституції України, п. 1 ч. 1 ст. 20 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» від 27 лютого 2014 р. № 794-VII, забезпечує Кабінет Міністрів України, який згідно зі ст. 113 Конституції України є вищим органом у системі органів виконавчої влади; виконання бюджету Автономної Республіки Крим належить до відання цієї республіки (ст. 138 Конституції України); виконання обласного та районного бюджетів забезпечують відповідні місцеві державні адміністрації (ст. 119 Конституції України), а сільських, селищних, міських бюджетів згідно зі ст. 28 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР – відповідні виконавчі органи. Для здійснення програм і заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. Порядок визначення цих розпорядників за рівнями бюджетів установлений Бюджетним кодексом України [99]. Дані злочини мають формальний склад, тобто вважаються закінченими з моменту вчинення дій передбачених даними статтями Кримінального кодексу.

Суб'єктом даних кримінальних правопорушень передбачених ста.210 та 211 КК України є службові особи ,які наділяються відповідно до законодавства або розпорядчих документів правом розпоряджатися бюджетними коштами. Суб'єктами злочину, передбаченого ст. 210 КК України, можуть бути й службові особи суб'єктів господарської діяльності – юридичних осіб небюджетної сфери, якщо одержані ними дотації, субсидії чи субвенції як бюджетні кошти витрачено ними не відповідно до їхнього цільового призначення. За наявності в діях таких осіб ще й ознак шахрайства з фінансовими ресурсами вчинене треба кваліфікувати за сукупністю злочинів – за відповідними частинами ст. 210 та ст. 222 КК України. Учинення передбачених диспозицією ч. 1 ст. 210 КК України діянь службовими особами, які не є розпорядниками чи одержувачами бюджетних коштів, кваліфікується як перевищення влади або службових повноважень, оскільки вони вчиняють дії, що належать до компетенції вищої службової особи чи службової особи іншого відомства [100, с. 214–219].

Стаття 364 КК України містить примітку, відповідно до якої службовими особами є особи, які постійно, тимчасово чи за спеціальним повноваженням здійснюють функції представників влади чи місцевого самоврядування, а також обіймають постійно чи тимчасово в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, на державних чи комунальних підприємствах, в установах чи організаціях посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських функцій, або виконують такі функції за спеціальним повноваженням, яким особу наділяє повноважний орган державної влади, орган місцевого самоврядування, центральний орган державного управління із спеціальним статусом, повноважний орган чи повноважна особа підприємства, установи, організації, суд або закон [94]. Суб'єктами злочину, передбаченого ст. 210 КК України є: службові особи місцевих фінансових органів, тобто установ, що відповідно до законодавства України, здійснюють функції щодо складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів

розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету; керівники бюджетних установ та організацій, які розпоряджаються бюджетними коштами відповідно до затверджених кошторисів і планів асигнувань; службові особи юридичних осіб небюджетної сфери, яким згідно з чинним законодавством делеговано право розпоряджатися бюджетними коштами (службові особи недержавних підприємств, які надають житлово-комунальні послуги та на рахунки яких перераховують бюджетні кошти у вигляді нарахованих населенню житлових субсидій); службові особи підприємств, установ, організацій, які не мають статусу бюджетних, однак у встановленому порядку через розпорядників коштів отримують бюджетні кошти на певні програми, а також фінансову допомогу за рахунок бюджетних коштів у формі дотацій, субсидій, субвенцій [101, с. 55].

Суб'єктивна сторона даних кримінальних правопорушень передбачає наявність вини у формі прямого умислу. У випадках, коли бюджетне правопорушення вчиняється у формі необережності, дані дії необхідно кваліфікувати як службову недбалість за ст. 367 КК України [102].

Це також підтверджується вироком Вищого Антикорупційного суду по кримінальному провадженню № 12019240010005823 від 12 грудня 2019 року за ч.2 ст. 210 КК України. В даному рішенні чітко вказується, що обов'язковими елементами цього складу злочину є (1) спеціальний суб'єкт - службова особа розпорядника або одержувача бюджетних коштів, (2) дія у вигляді нецільового використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету, надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетного кодексу (надалі - БК) України або закону про Державний бюджет України на відповідний рік. З урахуванням диспозиції ст. 210 КК України обов'язковою складовою є наявність предмету злочину у вигляді бюджетних коштів в великому або особливо великому розмірі, (3) вина у формі прямого умислу, (4) безпосередній об'єкт злочину - суспільні відносини, що забезпечують

функціонування бюджетної системи. ОСОБА_7, будучи службовою особою - начальником Служби автомобільних доріг в Хмельницькій області, наділений повноваженнями щодо використання бюджетних коштів, перебуваючи у своєму службовому кабінеті по вул. Свободи 77 в м. Хмельницький, діючи умисно та достовірно знаючи, що автомобільний міст через р. Случ в м. Старокостянтинів Хмельницької області на автомобільній дорозі державного значення Н-03 Житомир-Чернівці км 138+150 потребує капітального ремонту та те, що такі видатки бюджету не передбачені бюджетними призначеннями Служби автомобільних доріг в Хмельницькій області на 2019 рік, підписав платіжні доручення № 66 від 25 березня 2019 року та № 107 від 24 квітня 2019 року на підставі актів приймання-виконання будівельних робіт № 1/03 за березень 2019 року та № 1/04 за квітень 2019 року на виконання договору № 15 від 29.01.2019, укладеного між САД в Хмельницькій області та ТОВ "МСУ-2". За цими платіжними дорученнями САД в Хмельницькій області перераховано на розрахунковий рахунок ТОВ "МСУ-2" кошти в сумі 2 660 967,97 грн (два мільйони шістсот шістдесят тисяч дев'ятсот шістдесят сім гривень дев'яносто сім копійок) як поточні видатки на експлуатаційне утримання автомобільної дороги державного значення за кодом програмної класифікації видатків (КПКВ) 3111020, кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ) 2281 за виконані капітальні будівельні роботи. Оскільки перераховані кошти не відповідали бюджетному призначенню, встановленому Законом України "Про Державний бюджет України на 2019 рік", розпорядженню КМУ № 130-р від 06.02.2019 "Про затвердження переліку об'єктів будівництва, реконструкції, капітального та поточного середнього ремонту автомобільних доріг загального користування державного значення у 2019 році та обсягів бюджетних коштів для їх фінансування за рахунок спеціального фонду державного бюджету за бюджетною програмою 3111020" (із змінами), то таке є нецільовим використанням бюджетних коштів. Предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах [103].

2.3 Суб'єкти, які уповноважені застосовувати заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері

На теперішній час Україна проходить складний шлях та перебуває у процесі руху до набуття членства в Європейському союзі (ЄС). Як і будь який процес, дана діяльність передбачає проходження чітко визначеної процедури для кожної країни кандидата, що повинна пройти наступні етапи: укладання Асоціації між країною та ЄС, потім дана країна отримує статус кандидата і лише потім вступає і стає повноправним членом ЄС. Проходження кожного етапу вимагає від країни виконання умов, що стосуються значних змін в законодавстві, діяльності державних органів та установ, змін в політичній діяльності тощо.

Розвиток та модернізація системи державного управління є пріоритетним напрямком України щодо її Євроінтеграційного курсу. Стратегією реформування законодавства щодо управління державними фінансами в Україні затверджено вдосконалення сучасної системи, яка буде здатна швидко та безпечно надавати споживачу якісні державні послуги, при цьому ефективно акумулювати ресурси держави, розподіляючи їх відповідно до пріоритетних напрямків розвитку на довгостроковій перспективі. Для цього необхідно, зокрема, забезпечити безпечне, контрольоване виконання державного бюджету, що потребує насамперед формування цілісної та дієвої системи органів фінансового контролю [104, с. 215–217]. В цих умовах, а також зважаючи на те, що Україна зараз протистоїть в боротьбі за своє існування та незалежність дуже сильному та підступному ворогові, питання щодо забезпечення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів є досить актуальним та важливим. Здійснення протидії порушенням бюджетного законодавства та притягнення до відповідальності осіб, що їх

вчинюють, повинні проводитись системно та послідовно, в цій діяльності недопустима хаотичність.

За таких умов головна роль в даному питанні відводиться державі, її механізму, від якого вимагається організованість, чіткість діяльності та узгоджена взаємодія всіх його елементів. Державна влада не може реалізовуватись сама по собі. Вона має бути представлена (виражена) в певних діях, які сприймаються як такі, що містять державно-владні накази керуючого впливу. Конституція України проголосила пріоритетним завданням держави створення належних умов для реалізації та захисту прав і свобод людини і громадянина. Головну роль у здійсненні цього завдання виконують посадові особи, оскільки вони наділені юридично-владними повноваженнями і вправі виконувати організаційно-розпорядчі дії [105, с. 90]. При проведенні дослідження теоретичних та практичних аспектів діяльності суб'єктів, які уповноважені застосовувати заходи адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері необхідно розглянути питання, пов'язані з особливістю їх правового статусу, їх функції та повноваження, основні напрямки їх діяльності в даному питанні. Державні органи, які є суб'єктами профілактики бюджетних правопорушень у своїй сукупності охоплюють значну кількість органів державного управління, органів місцевого самоврядування, юридичних та фізичних осіб, які приймають участь у бюджетних правовідносинах.

При цьому специфікою суб'єктів профілактики адміністративних правопорушень у фінансовій сфері є наявність прав та обов'язків щодо здійснення контрольних, наглядових функцій, застосування заходів інформаційного характеру, адміністративно-примусових заходів із метою протидії фінансовим деліктам [106, с. 399–402].

В залежності від повноважень, функцій які вони виконують, їх прав та обов'язків науковці в своїх дослідженнях розподіляють суб'єктів на різні групи. Ю. Назар розглядаючи діяльність суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства виділяє такі наступні окремі їх групи: 1) суб'єкти

формування державної політики протидії порушенням бюджетного законодавства; 2) органи бюджетного контролю як суб'єкти протидії порушенням бюджетного законодавства; 3) правоохоронні та антикорупційні органи як суб'єкти протидії порушенням бюджетного законодавства; 4) суди як суб'єкти протидії порушенням бюджетного законодавства [107, с. 3]. Як ми можемо бачити, цей поділ здійснюється в залежності від тих функцій (можна ще сказати – носіїв владних повноважень), які виконують дані органи, а саме: законодавчу, виконавчі, контролюючу та судову. Крім того, Ю. Назар зазначає, що суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства варто поділити на тих, що функціонують на: а) загальносоціальному рівні – суб'єкти формування державної політики протидії порушенням бюджетного законодавства – Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, центральні органи виконавчої влади, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування; б) спеціальному рівні: – органи бюджетного контролю – Рахункова палата України, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, місцеві фінансові органи, головні розпорядники бюджетних коштів; – правоохоронні та антикорупційні органи – Національна поліція, Державне бюро розслідувань, Національне антикорупційне бюро України, Бюро економічної безпеки України, Служба безпеки України, податкова міліція (до початку діяльності Бюро економічної безпеки України), Національне агентство з питань запобігання корупції, прокуратура; – суди – загальні та адміністративні; – громадськість [107, с. 87]. Нам видається цей поділ доречним та таким, що дає змогу наглядно диференціювати їх діяльність.

І. Комарницька за специфікою основних сегментів фінансової сфери поділяє їх на такі групи: 1) суб'єкти профілактики правопорушень у бюджетній сфері; 2) суб'єкти профілактики правопорушень у податковій сфері; 3) суб'єкти профілактики правопорушень у митній сфері; 4) суб'єкти профілактики правопорушень у банківській сфері. Нею також зазначається

перелік суб'єктів профілактики адміністративних правопорушень у фінансовій сфері, до яких належать Міністерство фінансів України, Рахункова палата, Державна казначейська служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, ОВС, фіскальні органи (органи ДПС), Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, митні органи, Державна аудиторська служба, Національний банк, Пенсійний фонд України і Фонд соціального страхування України, Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Державна служба фінансового моніторингу України, Національне антикорупційне бюро України, правоохоронні органи, їхні посадові особи, Уповноважений Верховної Ради України з прав людини, суди, громадські організації, громадяни [106]. В. Василичук та В. Сливенко також відносять до суб'єктів профілактики бюджетних правопорушень Верховну Раду України, в тому числі Комітет Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункову палату, Міністерство фінансів України, Державну казначейську службу України, Державну аудиторську службу України [108, с. 251–263]. М. Шевчук в своїх дослідженнях також підкреслює, що 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 [109, с. 62].

На теперішній час в Бюджетному кодексі України законодавцем повністю не вказані всі суб'єкти протидії правопорушенням в бюджетній сфері. В розділі V, главі 17 «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства», статтях 109-115 БК України ведеться мова лише про органи, які формують загальну політику щодо протидії бюджетного законодавства та здійснюють контроль за порушенням бюджетного законодавства, а саме: Верховну Раду України, Рахункова палата, Міністерство фінансів України та

місцеві фінансові органи з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, Казначейство України, органи державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад з контролю за дотриманням бюджетного законодавства [41]. Розглянемо більш детально повноваження та функції усіх суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства.

Основними функціями Верховної Ради України в питаннях пов'язаних з протидії порушенням бюджетного законодавства є формування державного бюджету, прийняття звітів від різних державних органів про його виконання, прийняття нормативно-правових актів, які мають на своїй меті усунення причин та умов порушення бюджетного законодавства в майбутньому. Функції по контролю за дотриманням бюджетного законодавства вона здійснює завдяки створеному Комітету Верховної Ради України з питань бюджету. Цей Комітет здійснює законопроектну роботу, готує, попередньо розглядає питання, віднесені до повноважень Верховної Ради України, та виконує контрольні функції у відповідних сферах відання з таких питань: 1.державна бюджетна політика та міжбюджетні відносини; 2.бюджетний процес (у тому числі середньострокове бюджетне планування, звітування про виконання бюджету, контроль за дотриманням бюджетного законодавства); 3.державний бюджет України; 4.державний внутрішній і зовнішній борг; 5.діяльність Рахункової палати; 6.діяльність державних фінансових органів та органів державного фінансового контролю (Державної аудиторської служби України); 7. проведення експертизи щодо впливу законопроектів, проектів інших актів на показники бюджету та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини [110].

В своїй діяльності Державна казначейська служба має повноваження щодо складання протоколів про порушення бюджетного законодавства з

метою припинення незаконної діяльності суб'єктів бюджетних правовідносин, а також попереджувати щодо неналежного виконання бюджетного законодавства та пред'явлення вимоги, яка стосується усунення порушення бюджетного законодавства. Крім того вона проводить діяльність щодо обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, формування фінансової і бюджетної звітності розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів, відповідності кошторисів розпису бюджету, звіряння відповідності бюджетних зобов'язань асигнуванням та паспорту бюджетної програми [111].

Державна аудиторська служба України, як виконавчий орган влади реалізує державну політику в сфері фінансового контролю. Основним завданням її є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів, внесення Міністру фінансів пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю. З метою недопущення порушень бюджетного законодавства вона здійснює сприяння ефективному та прозорому здійсненню публічних закупівель, здійснює їх моніторинг та перевірку, державний фінансовий аудит. Також основним пріоритетом її діяльності є недопущення зловживань з ресурсами місцевих бюджетів [112]. Відповідно до ст. 118 БК України застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства належить до компетенції учасників бюджетного процесу, уповноважених Бюджетним кодексом України на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства (органи бюджетного контролю), серед яких їх безпосередньо застосовують Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, головні розпорядники бюджетних коштів. Функції щодо профілактики та реагування на порушення бюджетного законодавства виконує також Рахункова палата як незалежний

орган фінансового контролю та суб'єкт правової охорони відносин у сфері бюджетної системи та бюджетного процесу [109, с. 79].

Коли ми ведемо мову про Рахункову палату, як орган який протидії бюджетним правопорушенням необхідно також зазначити такі важливі її напрями діяльності: 1.експертиза та аналіз державного бюджету (з них: експертиза проєкту закону про Державний бюджет України на відповідний період, аналіз виконання Державного бюджету України за відповідний поточний період, аналіз річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України, поданого Кабінетом Міністрів України); 2.контроль на регіональному рівні тобто контроль за розподілом та виконанням місцевих бюджетів (міжбюджетних трансфертів, місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування, субвенції на соціально-економічний розвиток регіонів, видатки на виконання делегованих повноважень, контроль резервного фонду бюджету [113]. Важливо також зазначити що Рахункова палата та Державна аудиторська служба України відповідно до ст. 255 КУпАП у особі її співробітників мають право складати протоколи про вчинення адміністративного правопорушення передбаченого ст. 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства». Рахункова палата також здійснює повідомлення правоохоронних органів України про виявлені нею, в ході проведення фінансового контролю у формі аудиту установ та підприємств, факти привласнення грошових коштів або їх нецільового використання з метою притягнення винних осіб до відповідальності за вчинення цих кримінальних або адміністративних правопорушень.

О. Герман та М. Гурковський при розгляді завдань та повноважень Рахункової палати у протидії бюджетним правопорушенням, зазначають, що в цій діяльності крім правоохоронних органів вона взаємодіє з вищими органами державної влади та іншими органами фінансового контролю [114, с. 84]. При дослідженні завдань та повноважень Міністерства фінансів України як контролюючого органу та суб'єкта протидії бюджетним правопорушенням, в розрізі нашого дослідження, нам видається дуже

важливим зазначення М. Кучерявенко, що воно створене спеціально для фінансової діяльності [115, с. 15]. Статтею 111 БК України передбачено, що Міністерство фінансів України, здійснюючи контроль за дотриманням бюджетного законодавства під час бюджетного процесу, в межах своїх повноважень забезпечує реалізацію єдиної державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту тощо [107, с. 127]. Координаційними функціями діяльність Міністерства фінансів України як суб'єкта не лише бюджетного контролю, але й правозастосовного органу у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства не вичерпуються. Відповідно до п. 4, 6 Положення про Міністерство фінансів України для виконання покладених на нього завдань цей суб'єкт має право застосовувати такі заходи впливу за порушення бюджетного законодавства: – призупиняти у межах повноважень здійснення бюджетних асигнувань у випадках, передбачених законом; – зупиняти в установленому законодавством порядку здійснення операцій з бюджетними коштами в разі виявлення порушення бюджетного законодавства. Рішення про застосування таких заходів впливу приймає Міністр фінансів; – приймати рішення щодо безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету [116, с. 226–227].

Органи фінансового контролю тісно взаємодіють із правоохоронними органами та іншими органами публічного управління щодо профілактики правопорушень у бюджетній сфері. Правоохоронні органи та органи публічного управління залучаються органами державного фінансового контролю, які координують із ними свою роботу. Така взаємодія стосується діяльності органів фінансового контролю з органами місцевого самоврядування, виконавчої влади, фіскальними органами, прокуратурою, Національною поліцією, Службою безпеки України щодо протидії деліктам у

бюджетній сфері [106, с. 400]. На діяльність правоохоронних органів, як суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства, в теперішній час суттєво впливають політичні та економічні перетворення в галузі державної фінансової діяльності пов'язані з виконанням Україною всіх необхідних умов для того, щоб стати повноцінним членом Європейського союзу. Це все призводить до створення нових правоохоронних органів, перерозподілу їх функцій та повноважень. Безумовно новим викликом у діяльності усіх правоохоронних органів і насамперед в галузі недопущення бюджетних правопорушень стало повномасштабне вторгнення російської федерації в лютому 2022 року на територію України.

Л. Парфентій зазначає, що правоохоронні органи є ключовими суб'єктами забезпечення економічної безпеки держави [117, с. 136]. Т. Кобзева веде мову про те, що вони займають вагоме місце в системі забезпечення фінансово-економічної діяльності країни, оскільки їх діяльність спрямована як на забезпечення стабільності функціонування сфери управління фінансовою системою та здійснення розслідування найбільш небезпечних правопорушень у цій сфері [118, с. 172] А. Марина, О. Рева, О. Шевченко зазначають, що саме на них покладається захист національних і суспільних інтересів, контроль за дотриманням законодавства в процесі забезпечення фінансово-економічної безпеки [119, с. 96].

Державна аудиторська служба України та інші органи бюджетного контролю основні функції виконують у сфері протидії бюджетним правопорушенням, покарання за які передбачені фінансово-правовими та адміністративно-правовими нормами, якщо ж посягання на бюджетні правовідносини характеризується як кримінальне правопорушення, то більшу частину завдань щодо попередження, розкриття та розслідування протиправних діянь реалізують правоохоронні органи за допомогою оперативно-розшукової та слідчої діяльності. При цьому об'єднаним фактором виступає профілактична діяльність усіх суб'єктів. Адже одні і ті ж причини та умови зумовлюють вчинення й адміністративного

правопорушення, передбаченого статтею 164-12 «Порушення бюджетного законодавства» КУпАП, і злочину, передбаченого статтею 210 «Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням» Кримінального кодексу України, і бюджетних проступків, передбачених статтею 116 Бюджетного кодексу України [120, с. 74–75].

У сучасних умовах повноваження про протидію бюджетним правопорушенням покладаються на такі правоохоронні органи: Бюро економічної безпеки, Національну поліцію України, Національне антикорупційне бюро України, Службу безпеки України, прокуратура тощо. Бюро економічної безпеки є центральним органом виконавчої влади, на який покладаються завдання щодо протидію правопорушенням, що посягають на функціонування економіки держави.

Основними завданнями Бюро економічної безпеки України є: виявлення зон ризиків у сфері економіки шляхом аналізу структурованих і неструктурованих даних; оцінювання ризиків і загроз економічній безпеці держави, напрацювання способів їх мінімізації та усунення; надання пропозицій щодо внесення змін до нормативно-правових актів з питань усунення передумов створення схем протиправної діяльності у сфері економіки; забезпечення економічної безпеки держави шляхом запобігання, виявлення, припинення, розслідування кримінальних правопорушень, що посягають на функціонування економіки держави; збирання та аналіз інформації про правопорушення, що впливають на економічну безпеку держави, та визначення способів запобігання їх виникненню в майбутньому; планування заходів у сфері протидію кримінальним правопорушенням, віднесеним законом до його підслідності; виявлення та розслідування правопорушень, пов'язаних з отриманням та використанням міжнародної технічної допомоги; складання аналітичних висновків і рекомендацій для державних органів з метою підвищення ефективності прийняття ними управлінських рішень щодо регулювання відносин у сфері економіки [121].

Порушення бюджетного законодавства практично у всіх випадках тісно пов'язані з вчиненням корупційних правопорушень розпорядниками бюджетних коштів. Національне антикорупційне бюро України є центральним органом виконавчої влади із спеціальним статусом, на який покладається попередження, виявлення, припинення, розслідування та розкриття корупційних та інших кримінальних правопорушень, віднесених до його підслідності, а також запобігання вчиненню нових.

В своїй діяльності здійснює оперативно-розшукові заходи з метою попередження, виявлення, припинення та розкриття кримінальних правопорушень, віднесених законом до його підслідності, а також в оперативно-розшукових справах, витребуваних від інших правоохоронних органів; здійснює досудове розслідування кримінальних правопорушень, віднесених законом до його підслідності, а також проводить досудове розслідування інших кримінальних правопорушень у випадках, визначених законом; вживає заходів щодо розшуку та арешту коштів та іншого майна, які можуть бути предметом конфіскації або спеціальної конфіскації у кримінальних правопорушеннях, віднесених до підслідності Національного бюро, здійснює діяльність щодо зберігання коштів та іншого майна, на яке накладено арешт; взаємодіє з іншими державними органами, органами місцевого самоврядування та іншими суб'єктами для виконання своїх обов'язків; здійснює інформаційно-аналітичну роботу з метою виявлення та усунення причин і умов, що сприяють вчиненню кримінальних правопорушень, віднесених до підслідності Національного бюро тощо [122].

Основним суб'єктом Національної поліції України щодо реалізації повноважень по протидії порушенням бюджетного законодавства був Департамент економічної безпеки України, який в 2019 році припинив своє існування і на теперішній час частка його повноважень щодо недопущення правопорушень в галузі бюджетного законодавства перейшла до Департаменту стратегічних розслідувань, який є міжрегіональним територіальним органом. Серед основних завдань даного департаменту

можна виділити наступні: виявлення, припинення і попередження незаконної діяльності суспільно-небезпечних організованих груп (далі - ОГ) і злочинних організацій (далі - ЗО), у тому числі в органах державної ладі та місцевого самоврядування, які впливають на криміногенну ситуацію державі та окремих її регіонах; здійснення заходів, спрямованих на координацію діяльності органів (підрозділів) поліції у сфері боротьби з тероризмом відповідно до компетенції, визначеної законодавством України; протидія корупції серед посадових осіб, на яких поширюється дія Закону України «Про запобігання корупції», вжиття заходів з метою виявлення корупційних правопорушень і правопорушень, пов'язаних з корупцією, та їх припинення відповідно до законодавства України; здійснення оперативно-розшукової діяльності, спрямованої на здобуття інформації про криміногенні процеси в злочинному середовищі, пов'язані з протиправною діяльністю окремих осіб та злочинних угруповань, схеми легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом; організація та здійснення відповідно до законодавства України заходів захисту працівників ДСР, інших органів та підрозділів Національної поліції України, забезпечення безпеки учасників кримінального судочинства, членів їх сімей та близьких родичів [123].

Відповідно до покладених на Департамент стратегічних розслідувань завдань необхідно зазначити притаманні саме даному підрозділу по протидії організованій злочинності функції в тому числі при проведенні діяльності по протидії бюджетним правопорушенням, які відрізняють його від інших підрозділів Національної поліції: здійснення аналізу оперативної обстановки, соціально-економічних та інших факторів, що впливають на неї, прогнозування криміногенної ситуації, тенденції та рівня розвитку корупції, організованої злочинності, у тому числі в органах державної влади, управління і місцевого самоврядування; інформування керівництва Національної поліції України про стан і динаміку організованої злочинності та корупції, причини та умови їх проявів, ступені впливу на криміногенну, соціально-економічну та політичну ситуацію; здійснення відповідно до

законодавства заходів, спрямованих на виявлення, попередження і припинення діяльності ОГ та ЗО, викриття злочинної діяльності їх лідерів, ліквідацію економічного та фінансового підґрунтя їх діяльності; здійснення заходів щодо захисту бюджетних коштів від злочинних посягань ОГ та ЗО, забезпечення правомірності процедур закупівлі товарів, робіт і послуг та цільового використання бюджетних коштів; здійснення збору доказів про вчинення корупційних правопорушень та правопорушень, пов'язаних з корупцією.

Також необхідно зазначити, що саме Національна поліція України здійснює досудове розслідування кримінальних правопорушень, передбачених ст. 210 КК України «Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням» та ст. 211 КК України «Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону» здійснюють, за загальним правилом, слідчі органів Національної поліції (ст. 216 Кримінального процесуального кодексу України).

При розгляді питання щодо діяльності прокуратури в рамках нашого дослідження необхідно зазначити, що її функції були чітко визначені в дослідженні О. Герман, в якому зазначено, що органи прокуратури України протидіють порушенням бюджетного законодавства саме під час підтримання державного обвинувачення в судовому провадженні щодо кримінальних правопорушень, що посягають на бюджетні правовідносини та під час представництва інтересів держави в суді у випадках, визначених законодавством України. Крім того на неї покладаються повноваження по нагляду за додержанням законів органами, що провадять оперативно-розшукову діяльність, дізнання, досудове слідство [120, с. 86]. Захищаючи інтереси держави у бюджетній сфері, прокурор зобов'язаний обґрунтувати, яким чином відбулося чи може відбутися порушення бюджетного законодавства, у чому полягає загроза бюджетній системі держави,

умотивувати підстави представництва інтересів держави, доводячи нездатність органу державної влади захистити інтереси держави в конкретному випадку через бездіяльність або невиконання покладених обов'язків, у разі потреби довести суду відсутність такого органу [124, с. 46].

Протидія судом порушенням бюджетного законодавства здійснюється за допомогою: 1) притягнення винуватих посадових осіб учасника бюджетного процесу до адміністративної відповідальності та накладення стягнення у вигляді адміністративного штрафу. Під час розгляду справи про адміністративне правопорушення суд зобов'язаний з'ясувати: чи було вчинено адміністративне правопорушення, передбачене ст. 164-12 КУпАП, чи винна дана посадова особа в його вчиненні, чи підлягає вона адміністративній відповідальності, чи є обставини, що пом'якшують і обтяжують відповідальність, чи заподіяно майнову шкоду, чи є підстави для передачі матеріалів про адміністративне правопорушення на розгляд громадської організації, трудового колективу, а також з'ясувати інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи; 2) накладення на посадову особу обов'язку відшкодувати заподіяну державному чи місцевому бюджету шкоду. Відповідно до ст. 283 КУпАП якщо при вирішенні питання про накладення стягнення за адміністративне правопорушення судом одночасно вирішується питання про відшкодування винним майнової шкоди, то в постанові по справі зазначаються розмір шкоди, що підлягає стягненню, порядок і строк її відшкодування; 3) встановлення причин та умов вчинення порушення бюджетного законодавства та внесення у відповідний державний орган чи орган місцевого самоврядування, громадську організацію або посадовій особі пропозиції про вжиття заходів щодо усунення цих причин та умов. Про вжиті заходи протягом місяця з дня надходження пропозиції повинно бути повідомлено суд, який вніс пропозицію (ст. 282 КУпАП) тощо [125, с. 285].

Підсумовуючи викладене, можна дійти висновку, що правоохоронні органи при проведенні діяльності по протидії бюджетним правопорушенням

виконують свої функції по протидії кримінальним правопорушенням, а саме здійснюють їх попередження, виявлення та припинення, притягнення до відповідальності винних осіб за результатами досудового розслідування. Що стосується діяльності суб'єктів бюджетних правовідносин, які своїми діями вчинюють адміністративні правопорушення, то в цьому випадку діяльність правоохоронних органів спрямована на профілактику таких правопорушень та недопущення їх вчинення подальшому.

Висновки до розділу 2

1. Встановлено, що кожен захід впливу, що вживається у випадках порушень бюджетного законодавства, має свої характеристики та особливості, а також чітко визначений порядок застосування та наслідки, які викладені у відповідних нормативно-правових актах. Список таких заходів наведений у Бюджетному кодексі України, але він не містить відомостей про порядок і процедури їх застосування. Це питання регулюється нормативно-правовими актами на підзаконному рівні, зокрема постановами Кабінету Міністрів України. Відзначимо, що такий підхід може призвести до помилок у застосуванні цих заходів різними контролюючими органами.

2. Обґрунтовано, що застосування заходів впливу може стосуватися лише за умови визначення вичерпного переліку суб'єктів у законодавстві. При цьому, функції цих заходів при їх застосуванні не можуть повторюватися або передаватися іншому органу. У певних випадках перед вживанням заходу впливу у зв'язку з порушенням бюджетного законодавства може ставитися вимога про усунення самого порушення. Це дає можливість порушникам виправити свою діяльність відповідно до вимог Бюджетного кодексу України та підзаконних нормативно-правових актів.

3. Знайшло додаткову аргументацію твердження, що сьогодні в Україні найпоширенішим видом юридичної відповідальності є адміністративна. Що є

ефективним інструментом у боротьбі з масовими правопорушеннями, такими як адміністративні проступки. Основною їх особливістю є те, що вони відносяться до широкого спектру сфер, що регулюються адміністративним правом. Ці правові відносини виникають у сфері державного управління, економіки, підприємницької діяльності, а також контролю та нагляду, як у внутрішньо-організаційній діяльності державного механізму, так і в позавідомчій сфері.

4. Встановлено, що положення щодо фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетних норм містяться в статті 117 БК України, тоді як адміністративні санкції регулюються статтями 164-12 КУпАП. Після аналізу виявлено, що не всі заходи фінансово-правової та адміністративної відповідальності співпадають. Спільним елементом лише є штраф, але припущення, що фінансові санкції є підтипом адміністративних, не має підґрунтя. Така схожість у назвах санкцій у різних галузях права обумовлена системним характером юридичної відповідальності. Заходи фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства описані в БК України, а не в КУпАП, і мають значні відмінності за характеристиками. Поняття адміністративного правопорушення не охоплює концепцію бюджетного порушення.

5. Підкреслено важливість підвищення ефективності та модернізація системи державного управління, як одного із пріоритетних завдань України в контексті її Євроінтеграційного курсу. Стратегія реформування законодавства у сфері управління державними фінансами в Україні спрямована на удосконалення сучасної системи, яка забезпечить швидке та безпечне надання якісних державних послуг споживачам, а також ефективне використання ресурсів держави, розподілених відповідно до стратегічних пріоритетів розвитку на довгострокову перспективу. Для досягнення цих цілей необхідно перш за все забезпечити безпечне та контрольоване виконання державного бюджету, що передбачає формування цілісної та ефективної системи органів фінансового контролю.

РОЗДІЛ 3.

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРИТЯГНЕННЯ ДО АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА БЮДЖЕТНІ ПРАВОПОРУШЕННЯ

3.1. Проблеми діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та шляхи їх вирішення

При аналізі проблем діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та шляхів їх вирішення, з позиції державних інститутів слід глибоко вивчити механізм бюджетного контролю, зосереджуючись на взаємодії між ними під час його реалізації. Це є обов'язковим у зв'язку з тим, що будь-яка фінансова діяльність прямо чи опосередковано пов'язана з ключовим аспектом – бюджетом, який виступає основним фінансовим законом держави та забезпечує її функціонування. Отже, надзвичайно важливим стає якість проведеного контролю, яка може бути досягнута через максимальне підвищення ефективності взаємодії між учасниками та повноти обмінюваної інформації на всіх етапах бюджетного процесу.

Необхідно відзначити, що державні інститути у цьому механізмі представлені органами державної влади у фінансовій сфері. Нормативно-правові акти фіксують два типи державного фінансового контролю: внутрішній та зовнішній. Далі слід розглянути функціональну роль обох видів контролю в механізмі управління державними фінансами, як передумови діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері [126].

Внутрішній фінансовий контроль здійснюється виконавчими органами державної влади з метою нагляду за витратами коштів державного бюджету головними розпорядниками бюджетних коштів. З іншого боку, зовнішній

фінансовий контроль є абсолютно незалежним та базується на результативності внутрішнього фінансового контролю, подаючи висновки щодо ефективності управління державними фінансами системою органів державної влади.

Внутрішній фінансовий контроль виконується Державною аудиторською службою України (Держаудитслужбою). Завданням Держаудитслужби є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів, внесення Міністру фінансів пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю [127].

Відповідно до Положення про Державну аудиторську службу України (затвердженого постановою Кабінеті Міністрів України від 3 лютого 2016 року № 43), Державна аудиторська служба України (Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю [112].

Державна аудиторська служба України згідно з положеннями Бюджетного кодексу України та відповідно до стандартів внутрішнього фінансового контролю, виконує свої завдання з метою гарантування виконання державного бюджету, контролю по виконанню бюджетів бюджетної системи України, а також здійснення попереднього і поточного контролю над операціями з коштами державного бюджету головними розпорядниками, розпорядниками та отримувачами коштів державного бюджету.

Зовнішній державний фінансовий контроль здійснює Рахункова палата України, що також повністю незалежна від органів виконавчої влади та інших суб'єктів у сфері використання бюджетних коштів, і є організаційно

незалежним інститутом. Рахункової палати в досліджуваній сфері керується положеннями Конституції України, Закону України «Про Рахункову палату», стандартами і регламентами, а також іншими законами та рішеннями, прийнятими на різних рівнях. Рахункова палата аналізує виявлені відхилення за показниками, здійснює перевірку заходів для їх усунення та в разі порушень передає інформацію до правоохоронних органів.

Важливо відзначити, що між внутрішнім і зовнішнім контролем існує послідовний зв'язок, що визначає тісну взаємодію в сфері інформаційного обміну. Ця взаємодія охоплює різні аспекти, такі як: взаємозв'язок планів контрольних заходів, обмін інформацією про результати проведених перевірок і виявлені порушення, а також спільна розробка карт ризиків та рекомендацій з їх усунення. Для поліпшення якості інформаційного обміну та підключення Рахункової палати до системи контролю, що провадиться Державною аудиторською службою України, було налагоджено інформаційну взаємодію між даними суб'єктами. Така взаємодія повинна регулюватися угодою та включати принципи, порядок участі та обсяг інформації для спільного доступу.

З метою підвищення ефективності взаємодії цих державних інститутів рекомендуємо створити робочу групу. Зазначене дозволило б досягти ряду позитивних результатів, зокрема, вирівняти та оновити підходи інститутів в межах контрольної діяльності, систематизовані класифікатори порушень, уникнути дублювання заходів при формуванні робочих планів, розпочати процес інформатизації та цифровізації, і впровадити ризик-орієнтований підхід. Таким чином, взаємодія розглядуваних державних інститутів має значний вплив на якість та ефективність контролю. З підвищенням рівня інформаційного обміну та узгодженості заходів спостерігається зменшення навантаження як на об'єкти контролю, у випадку дублювання перевірок, так і на контролерів, що суттєво впливає на оцінку використання коштів державного бюджету та підвищує рівень безпеки фінансово-економічної сфери державної діяльності.

Важливо наголосити, що організація ефективного державного контролю, а відповідно, і відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері сьогодні є значущим аспектом фінансової та правоохоронної політики української держави. Проте, варто відзначити відсутність наукової теорії, що виявляється у недостатній розробці організаційних, правових та методологічних аспектів. Наразі незавершений процес формування конкретних видів державного контролю та відповідальності в бюджетній сфері, а також наявна відсутність єдиної концепції, що зумовлює труднощі для правозастосування.

Для того, щоб державний бюджетний контроль та система відповідальності допомагали більш ефективному розвитку фінансової системи нашої держави, необхідно чітко визначити основні труднощі, які перешкоджають їх оптимальному функціонуванню.

Щодо термінологічної визначеності, то Латковський П. П. визначає поняття бюджетного контролю як регульовану нормами бюджетного права форму контрольної діяльності, проведеної уповноваженими (контролюючими) особами. Ця діяльність спрямована на порівняння (зіставлення) показників бюджетної діяльності зобов'язаних (підконтрольних) суб'єктів (бюджетно-правової реальності) з установленими нормами бюджетного права. Іншими словами, бюджетний контроль служить для розуміння бюджетної діяльності та виявлення та усунення відхилень між реальними показниками діяльності та встановленими нормами бюджетного права з метою забезпечення відповідності бюджетної діяльності її правовій моделі з метою досягнення конкретного результату [128, с. 68–70].

В той же час, відома вчена в сфері фінансового та бюджетного права Воронова Л. К. концептуалізує поняття «бюджетний контроль» у двох аспектах: насамперед, це представляє собою юридично регламентовану діяльність державних, муніципальних та інших публічних органів, спрямовану на перевірку своєчасності, точності та обґрунтованості планування, повноти надходження коштів до відповідних фондів, а також на

правильність та ефективність їх використання; за іншого розуміння, це визначає специфічний обсяг державного контролю, що пов'язаний з фінансовою діяльністю органів, і спрямований на виявлення порушень законності, фінансової дисципліни та доцільності під час формування, розподілу та використання державних і муніципальних грошових фондів [129].

Однією з них є відсутність єдиної системи стандартів, норм і правил для проведення внутрішнього бюджетного контролю. Ключовим завданням є створення та прийняття системи стандартів для проведення державного бюджетного контролю головними розпорядниками бюджетних коштів. Ця відповідальність повинна покладатися на Міністерство фінансів України, щоб регулювати аудиторську діяльність та встановлювати стандарти для аудиторів.

Також, слід визначити необхідність в коректному та гнучкому плануванні контрольними органами перевірок і своєчасному їх здійсненні та ревізії в процесі виконання бюджету.

Практика державного бюджетного контролю наочно демонструє, що при виявленні нецільового використання державних коштів уповноважені контрольні органи не можуть сподіватися на юридичне переслідування осіб, відповідальних за це, у зв'язку з закінченням строків позовної давності.

Актуальні проблеми правового регулювання організації та діяльності органів державного фінансового контролю і нагляду на сучасному етапі виявляються особливо гостро. Слід відзначити, що законодавча база фінансового контролю та нагляду не має повноцінної структури. На даний момент це набір різнорівневих нормативних актів, які не утворюють єдину систему і потребують подальшого вдосконалення та розвитку. Серед позитивних нововведень останніх часів, доцільно навести приклад, прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-VII від 21.12.2017 року [130], метою якого є гармонізація законодавства України у сфері аудиторської діяльності із європейським

законодавством. Це напрямок спрямований на підвищення міжнародного авторитету України та сприяння її економічній та фінансовій інтеграції у світову економіку. Серед позитивних новацій даного Закону слід відзначити впровадження єдиного реєстру суб'єктів аудиторської діяльності. Це важливе досягнення, яке значно полегшить адміністрування їх діяльності, ефективно використовуючи час і ресурси для відповідності вимогам різних регулюючих органів.

В Україні існує значна кількість законів та інших правових актів, регулюючих державний бюджетний контроль та порядок діяльності органів державної влади, уповноважених на його здійснення та застосування заходів відповідальності. Однак вони не встановлюють чітких взаємовідносин між контрольними органами різних гілок влади та об'єктами державного бюджетного контролю ефективніше. Навпаки, часто вони призводять до дезорганізації або охоплюють лише частково області економічної діяльності, залишаючи їх поза контролем влади. Варто відзначити, що чинне законодавство України не містить чіткого визначення терміну «бюджетний контроль». Так, у статті 26 Бюджетного кодексу України використовується вираз «контроль за дотриманням бюджетного законодавства», спрямований на забезпечення ефективного та результативного управління бюджетними коштами. Цей контроль проводиться на всіх етапах бюджетного процесу його учасниками відповідно до положень Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів [41].

Відсутність системи державного бюджетного контролю в цілому є серйозною проблемою, оскільки її компоненти не мають чіткого законодавчого закріплення, і це питання вже тривалий час залишається невирішеним у наукових дослідженнях. Важливо відмітити, що в науковій літературі обговорюється різноманітні аспекти системи бюджетного контролю та їх можливі комбінації.

Брак обґрунтованої концепції державного бюджетного контролю як системного погляду на його мету, завдання, форми, методи організації та

здійснення, а також як програмного документа, що відображає перспективи і стратегічні напрямки розвитку державного бюджетного контролю в країні, є ще однією вагомою трудностю. Розробка концепції бюджетного контролю на довгострокову перспективу як програмного документа слід розглядати, передусім, як вирішальний фактор для забезпечення стабільності в економіці та стимулювання економічного зростання, яке виявляється через об'єктивний контроль.

Як слушно зазначає Голядова, Т. О., світовий досвід доводить, що удосконалення комплексності бюджетного контролю в Україні тісно пов'язане із його якістю на всіх етапах та ефективністю надання адекватних відповідей фінансовими органами, головними розпорядниками та іншими органами влади на результати контролю. Це означає реагування на виявлені факти нецільового та неефективного використання бюджетних коштів шляхом вжиття заходів щодо відшкодування незаконних витрат, регулювання обсягів фінансування та приведення їх у відповідність до нормативно-правових актів, що регулюють бюджетний процес в Україні. Важливим елементом цього процесу є впровадження інформаційних технологій з метою підвищення рівня інформаційної взаємодії між контрольними органами, а також розробка механізму співпраці між органами законодавчої та виконавчої влади [131, с. 108–115].

У сучасний період існує значна кількість органів державного фінансового контролю, які мають різноманітні цілі, завдання, функції, повноваження та відповідальність. На практиці спостерігається їхня роз'єднаність та недостатня взаємодія між собою. Дублювання функцій окремих суб'єктів контролю, які мають різні відомчі приналежності та рівні підпорядкування, також є поширеним явищем. Зауважимо, що держава постійно здійснює заходи для вирішення цієї проблеми, такі як усунення дублюючих функцій та перепідпорядкування контрольних органів. Однак, в Україні відсутня координація дій уповноважених органів, що підтверджує відсутність цілісної системи державного фінансового контролю. Це вимагає

прийняття управлінських рішень керівництвом країни для впорядкування системи органів державного фінансового контролю.

У сфері фінансово-бюджетної діяльності в Україні відсутні адекватні заходи для вжиття заходів проти порушників законодавства. Існує необхідність посилення відповідальності за порушення законодавства у цій сфері, оскільки це сприятиме підвищенню рівня фінансової дисципліни економічних суб'єктів і зменшенню числа зловживань і злочинів. При цьому ці заходи мають виступати не лише як засоби покарання за порушення, але й як запобіжники для запобігання вчиненню протиправних дій.

Недостатній розвиток механізму взаємодії між органами державного фінансового контролю, як в межах кожного виду контролю, так і між органами внутрішнього і зовнішнього державного фінансового контролю, а також між органами фінансового контролю та правоохоронними органами України, є проблемою, на вирішення якої необхідно звернути увагу як науковців, так і юристів практиків. Ключового значення набуває питання вдосконалення взаємодії між згаданими вище органами.

Подальшою важливою проблемою у сфері державного фінансового контролю залишається недостатня підготовка кадрів для контрольних органів. З цього погляду, важливими залишаються заходи, спрямовані на підвищення кваліфікації співробітників та підняття їхнього професійного рівня.

Необхідність налагодження ефективної взаємодії між органами державного фінансового контролю обумовлена тим, що це сприятиме вдосконаленню механізмів контролю та підвищенню ефективності їхньої роботи. У рамках кожного виду контролю важливо створити механізми обміну інформацією та координації, щоб уникнути дублювання функцій та забезпечити комплексний погляд на фінансову сферу.

У загальному контексті ключовими складовими фінансового нагляду за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням є державний фінансовий контроль. Цей контроль включає в себе органи

Держаудитслужби, які мають повноваження від Кабінету Міністрів України (урядовий контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який проводиться Рахунковою палатою від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державний внутрішній фінансовий контроль, що охоплює внутрішній контроль та внутрішній аудит, відповідальні за забезпечення його відповідності розпорядниками бюджетних коштів та внутрішнім аудитом в бюджетній установі [132, с. 11–18].

Зокрема, важливо врахувати внутрішню та зовнішню взаємодію, оскільки обидва напрями контролю взаємодіють і повинні доповнювати один одного. Крім того, співпраця між органами державного фінансового контролю та правоохоронними структурами є ключовою для ефективного протидії фінансовим правопорушенням та забезпечення фінансової дисципліни.

Так, для вдосконалення нормативно-правового забезпечення у сфері проведення державних фінансових аудитів, Державна аудиторська служба розробила ряд ключових документів, основним із яких є Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року. Ця концепція була схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 року № 310-р [133]. Схвалення зазначеної Концепції фактично стало фундаментом для розробки ряду нормативно-правових актів Уряду, які визначають процедури та порядок проведення нових видів та форм державного фінансового аудиту Держаудитслужбою.

Щодо проблеми підготовки кваліфікованих кадрів, важливо розглядати не лише питання навчання, але і систему підтримки та стимулювання персоналу. Заходи, спрямовані на підвищення кваліфікації та розвиток професійних навичок, можуть включати курси, тренінги, а також обмін досвідом між різними органами контролю.

Загальна мета таких заходів – створення добре забезпеченої та висококваліфікованої команди, яка зможе ефективно виконувати завдання

державного фінансового контролю в умовах постійних змін у фінансовій сфері та розвитку економіки.

Наступною проблемою, яка на жаль набуває актуальності в контексті застосування суб'єктами заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, є ситуації, коли після проведення контрольних заходів відповідальні владні органи приймають непідкріплені фактами та неправомірні рішення. Це часто призводить до того, що організації, які стають об'єктами контролю, вимушені захищати свої права у судовому порядку. Варто відзначити, що сучасна судова практика в цьому аспекті є досить обширною, з особливим урахуванням того, як суд визначає взаємодію із суб'єктами перевірки.

Іншою проблемою діяльності суб'єктів застосування заходів правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, яка потребує детального розгляду та аналізу, є оцінка ефективності здійснення ними контрольних повноважень. Це вимагає аналізу співвідношення досягнутого результату до витрат, витрачених на проведення контрольних заходів.

Ефективність державного фінансового контролю в бюджетній сфері можна визначити через ряд об'єктивних показників, які відображають вплив контролю на управління фінансовими ресурсами. Серед таких показників: невірне використання коштів, нераціональне витрачання, фінансові порушення, кількість подань і приписів органів контролю тощо [134, с. 205–215].

Важливо відзначити, що на сьогоднішній день законодавство України не встановлює чітких критеріїв ефективності та економічності контрольних заходів у рамках державного фінансового контролю. Існуючий підхід до оцінки роботи контрольних органів базується головним чином на обсягу витрат на їхню діяльність та сумі виявлених порушень. Це суттєво ускладнює адекватну оцінку ефективності даного процесу.

Як слушно зазначають Васільєва Л. М., Дацій Н. В. та Залізнюк В. П. у своєму дослідженні, фінансовий контроль спрямований на забезпечення

виконання бюджетно-фінансової політики, прийнятої державою, через впровадження різноманітних заходів, таких як законодавчі, організаційні, адміністративні, правоохоронні та інші. У системі інструментів державного регулювання ринкових процесів фінансовий контроль відіграє ключову роль. Ефективність його забезпечується не лише відповідністю законів, а й підзаконних актів, таких як інструкції, накази, нормативи, вказівки тощо [135].

Одним із невирішених аспектів у сфері державного фінансового контролю в бюджетній сфері є відсутність чітких критеріїв та стандартів для оцінки ефективності проведених контрольних заходів. Законодавство України не надає конкретних визначень для понять «ефективність» та «економічність» у контексті фінансового контролю. Така ситуація призводить до того, що оцінка роботи контрольних органів здійснюється в основному на кількісних показниках, таких як обсяг витрат та кількість виявлених порушень.

Необхідно розглядати ефективність контрольних заходів як комплексний показник, який враховує не лише кількість виявлених недоліків, але й їхній вплив на управління фінансовими ресурсами та досягнення мети контролю. Важливо також враховувати витрати, які необхідні для проведення контрольних заходів, і порівнювати їх з досягнутими результатами.

Враховуючи, що судова практика у цьому контексті вже є обширною, видається можливим розглядати впровадження стандартів ефективності та економічності, які б стали підґрунтям для об'єктивної оцінки діяльності контрольних органів.

Усунення цих невирішених питань визначить новий рівень ефективності державного фінансового контролю в діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та сприятиме

підвищенню довіри до його результатів і рекомендацій, що надходять організаціям, що перебувають під контролем.

Однією з давніх проблем України, в тому числі і в бюджетній сфері, є проблема корупції та зловживання посадовцями своїми правами, зокрема, перевищення повноважень, коли вони використовують свій посадовий стан для особистої вигоди. У даному контексті корупція є поняттям загального характеру, що включає в себе різні форми порушень, такі як зловживання службовим становищем, приймання та надання хабарів, надмірне використання повноважень, комерційний підкуп і інші.

Так, за даними Департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України, до основних корупційних ризиків в бюджетній сфері відносять:

1. Під час проведення тендерних закупівель:

– штучне розширення предмета закупівлі яким відповідає лише один постачальник;

– умисне проведення закупівлі потреба у яких відсутня, за попередньої змови відповідальної посадової особи замовника та конкретного постачальника;

– встановлення дискримінаційних умов тендерної документації, орієнтованої на заздалегідь визначеного учасника, або унеможливує перемогу постачальників, які можуть запропонувати послугу кращої якості за нижчої ціни;

– підписання посадовими особами замовника документів про належне виконання договору і фактичне ігнорування порушень, допущених виконавцем.

2. Легалізація коштів одержаних злочинним шляхом:

– за допомогою конвертаційних центрів;

– шляхом підробки документів;

– проведення підприємствами безтоварних операцій;

– переказ коштів через банківські рахунки за фіктивними договорами.;

– переказ коштів на банківські рахунки за кордон на підставі фіктивних договорів [136].

Спільно з цим, вчені-правознавці визнають корупцію як серйозне соціальне явище, яке є однією з ключових проблем для численних країн у сучасному світі. Цю точку зору підтверджують також визначені в сфері права авторитетні вчені, які вбачають, що посадові злочини мають значний суспільний вплив. Вони нищать довіру до влади, руйнують державну дисципліну та порядок. При цьому варто акцентувати увагу на тому, що ключова особливість посадових злочинів полягає в тому, що вони вчиняються спеціальними суб'єктами – посадовими особами.

З точки зору бюджетної сфери, корупція стає особливо тяжким викликом, оскільки її наслідки можуть масштабно позначитися на фінансовому становищі держави. Посадові злочини в бюджетній сфері можуть призвести до недостачі коштів, спотворення бюджетних призначень та неефективного використання публічних ресурсів.

З огляду на повномасштабне вторгнення Російської Федерації на територію нашої держави, суттєво зросло фінансування сектора оборони, і як наслідок, посилилась увага правоохоронних органів, зокрема Департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України до даної сфери. Так, у державному бюджеті на 2023 рік, видатки Міністерства оборони України склали – 1,1 трлн.грн, в тому числі, – закупівля, модернізація та ремонт озброєння, військової техніки – 355 млрд. грн. У зв'язку з чим, пріоритетними напрямками роботи Департаменту стратегічних розслідувань були визначені:

1. Протидія злочинним проявам при державних закупівлях та постачанню матеріальних ресурсів для потреб ЗСУ:

- постачання засобів індивідуального захисту;
- речового майна та харчових продуктів;
- паливно-мастильних матеріалів;
- закупівля лікарських засобів та медичної техніки.

2. Протидія злочинним проявам при зовнішньоекономічній діяльності («Укроборонпром», «Укрспецекспорт»).

3. Протидія злочинним при управлінні майном, ресурсами, в тому числі, (державних підприємств).

– лісове господарство;

– використання та розпорядження нерухомим майном та земельними ділянками;

– військове будівництво [137, с. 207–212].

В той же час, Департаментом стратегічних розслідувань Національної поліції України у оборонній сфері: знаходяться у проведенні 63 КП; проведено НСРД: 221 захід; повідомлено підозр: 35 особам; направлено до суду: 14 КП [138].

Корупція в бюджетній сфері може включати в себе фальсифікацію бюджетних документів, неправомірне здобуття фінансових ресурсів, підкуп службовців бюджетної сфери для забезпечення вигідних умов угод, а також інші форми зловживань.

Це ставить під загрозу стабільність фінансів держави та може призвести до великих втрат для суспільства. Недоотримані кошти, які могли б бути використані на громадські потреби, такі як освіта, охорона здоров'я та інфраструктурні проекти, відсутність ефективного контролю та управління можуть породжувати системні проблеми в розвитку країни.

Також, в контексті дослідження проблем діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, важливо приділити увагу становленню та діяльності Бюро економічної безпеки України. Відповідно до закону України «Про Бюро економічної безпеки України» від 16.12.2020, Бюро економічної безпеки України є центральним органом виконавчої влади, на який покладаються завдання щодо протидії правопорушенням, що посягають на функціонування економіки держави. Відповідно до визначених завдань, Бюро економічної безпеки України

виконує різноманітні функції, включаючи правоохоронні, аналітичні, економічні, інформаційні та інші [121].

Варто зауважити, що в правовому полі продовжуються пошуки оптимальної моделі діяльності вищезазначеного органу. Реформування Бюро економічної безпеки (БЕБ) є одним із пріоритетних напрямків, які Україна повинна здійснити для отримання подальшої підтримки від зовнішніх партнерів. Тому очікується активізація законодавчих змін у роботі Бюро. 25 вересня 2023 року Верховною Радою зареєстровано проєкт Закону №10088 щодо першочергових заходів з реформування БЕБ.

Бюро економічної безпеки (БЕБ), створене у 2021 році, є правоохоронним органом, метою якого є боротьба з економічними злочинами проти держави. У своїй діяльності воно об'єднує оперативно-розшукову роботу, досудове слідство та забезпечення безпеки національної економіки.

Під час створення Бюро отримало дуже широкі повноваження, що включали в себе протидію економічній злочинності, раніше виконувану податковою поліцією та Департаментом контррозвідувального захисту економіки СБУ. Ці органи часто асоціювалися з систематичними зловживаннями, тиском на бізнес та корупцією.

Більш того, Бюро має аналітичну складову для оцінки загроз національній безпеці. Однак концентрація таких широких повноважень в одному органі може створити значний тиск на бізнес від держави.

Отже, варто розглянути можливість переформатування Бюро в Бюро фінансової безпеки, щоб орган займався виключно питаннями фінансових загроз та зловживань, а не всією економікою [139].

Підсумовуючи, варто наголосити, що боротьба з корупцією в бюджетній сфері вимагає не лише правових заходів та відповідальності для порушників, але і ефективних механізмів контролю, аудиту та транспарентності, які забезпечать ефективне використання бюджетних ресурсів на користь суспільства.

Більшість провідних досліджень у визначеній сфері, у будь-якому випадку, стосувалися поняття посадової особи. Згідно з чинним законодавством, посадова особа – це особа, яка виконує функції представника влади і має спеціальні повноваження для виконання своїх обов'язків. У цьому контексті ключовими є організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські функції, а саме, їх наявність та можливість виконання. Важливо врахувати, що повноваження можуть бути тимчасовими або постійними. У кримінальному праві, посадові особи – це ті, що виконують організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські функції та представляють владу [140, с. 35–39]. Ці функції вони здійснюють у державних органах, органах місцевого самоврядування, установах тощо. Також, до посадових осіб відносяться і іноземні посадовці, а також представники публічних міжнародних організацій, які вчинили деякі види злочинів.

Перевищення посадових повноважень може виявлятися, наприклад, у вчиненні дій, що входять до повноважень іншої посадової особи, під час виконання службових обов'язків, які ніхто не має права виконувати і так далі.

В українській дійсності корупція та пов'язані з нею злочини широко поширені. Це явище проявляється на різних рівнях відносин між громадянами та посадовими особами державних або місцевих органів. Правопорушення, які мають ознаки корупції, включають зловживання повноваженнями посадових осіб, перевищення посадових повноважень, отримання та надання хабара, провокації та інше. Зазначено, що для вчинення злочину значення мають такі чинники, як наявність зв'язків, знайомств, особистих знайомств з посадовими особами, що може впливати на вчинення правопорушення.

Як справедливо зазначає Цабека К. Є. значущу роль у притягненні особи до адміністративної відповідальності відіграють точність та об'єктивність оцінки її незаконних дій (чи бездіяльності) з точки зору

адміністративного права. Це передбачає вибір оптимального заходу для впливу на правопорушника. Кожен випадок адміністративного правопорушення має свої характерні ознаки, які дозволяють визначити, якою нормою адміністративного законодавства визнається це діяння (чи бездіяльність) як протиправне. Наявність юридичного складу адміністративного правопорушення (проступку) є визначальною умовою для застосування адміністративної відповідальності до особи. Таким чином, для притягнення особи до відповідальності за адміністративне правопорушення, пов'язане з корупцією, обов'язково повинен бути встановлений юридичний склад цього виду адміністративного правопорушення [141, с. 112–117].

Важливо відзначити, що матеріальний статус правопорушника та інші подібні аспекти фактично не мають значення.

З точки зору бюджетної сфери, корупція та пов'язані з нею злочини представляють собою серйозний виклик, що може масштабно вплинути на фінансовий стан держави та на довіру громадян до влади. У бюджетному контексті перевищення посадових повноважень може мати серйозні наслідки, такі як недоотримання коштів для соціальних програм, освіти та охорони здоров'я.

Корупція в бюджетній сфері може виявлятися через фінансові надмірності, фальсифікацію бюджетних документів, недобросовісне розпорядження бюджетними ресурсами та інші види маніпуляцій. Перевищення посадових повноважень посилює можливість таких порушень і викриває фінансову систему держави на ризик.

Внаслідок корупції в бюджетній сфері страждає ефективність використання бюджетних коштів, що призводить до недостатнього фінансування громадських проектів та послуг. Посадовці, які перевищують свої повноваження для особистої вигоди, підривають систему фінансового управління та порушують прозорість і відповідальність в управлінні бюджетом.

Боротьба з корупцією в бюджетній сфері вимагає впровадження ефективних механізмів контролю, аудиту та забезпечення транспарентності у фінансовому управлінні. Розвиток системи внутрішнього контролю, посилення відповідальності та проведення аудитів можуть сприяти виявленню порушень і запобіганню корупції в бюджетній сфері, забезпечуючи належне використання публічних ресурсів на благо суспільства.

Часто порушення в бюджетній сфері асоціюють або ототожнюють з поняттям податкові правопорушення. Для з'ясування причин такого взаємозв'язку необхідно розглянути, як формується бюджет взагалі. Доходи бюджету розділяються на три основні категорії: податкові доходи, неподаткові доходи і безоплатні надходження. Наприклад, для міського бюджету в Україні податкові доходи в середньому становлять 40% від загального доходу, зокрема значну частину становлять податок на доходи фізичних осіб та податок на майно. Отже, деякі вчені вважають податкове право за галузь бюджетного права.

У Податковому кодексі України порушення податкового законодавства визначається як протиправна діяльність платника податків, страховиків, податкових агентів та інших осіб, за яку передбачена відповідальність.

Податкові злочини завдають серйозної шкоди громадським фінансам, оскільки вони впливають на державний бюджет. Для подальшого запобігання цим злочинам і пошуку ефективних способів їх уникнення їх класифікують. Виділяють три основні категорії правопорушень у бюджетній сфері: фінансово-правові, адміністративні та кримінальні. Першу групу регулює Бюджетний кодекс України, в якому визначено такі порушення, як неправомірне використання бюджетних коштів, фінансування витрат, які не передбачені бюджетним розписом, надання бюджетних коштів з порушенням установленого порядку та інші.

Злочини в бюджетній сфері, особливо податкові правопорушення, мають вирішальний вплив на фінансову стійкість держави та ефективність

функціонування громадського сектору. Порушення в цій сфері можуть призвести до серйозного ушкодження довіри громадян до державних установ та порушити баланс бюджетних ресурсів.

Зокрема, не до оподаткування та неправомірне використання бюджетних коштів можуть значно обмежити фінансові можливості держави для реалізації соціальних програм, інфраструктурних проектів та інших важливих ініціатив. Податкові злочини також можуть викликати нерівномірний розподіл фінансових ресурсів та підірвати економічну стабільність країни.

Для ефективного запобігання та боротьби із злочинами в бюджетній сфері, необхідно вдосконалювати законодавство, посилювати контроль та аудиторські механізми, а також вдосконалювати методи класифікації та розкриття порушень. Ключовим етапом є також підвищення рівня свідомості громадськості щодо наслідків податкових та бюджетних правопорушень, щоб створити сильний громадський тиск на заборонені дії та підтримати вжиття необхідних заходів з боку влади.

Забезпечення прозорості, ефективної системи внутрішнього контролю та відповідальності, а також активної співпраці між державними органами, податковими службами та правоохоронними структурами стануть важливими складовими успішної стратегії запобігання та протидії злочинам у бюджетній сфері.

У контексті Кодексу України про адміністративні правопорушення передбачаються заходи примусу за інші правопорушення, до яких відноситься неналежне використання бюджетних коштів, порушення строків повернення коштів до бюджету, а також злочини, пов'язані з неперерахуванням бюджетних коштів у визначений термін.

У Кримінальному законодавстві передбачена окрема стаття, присвячена зловживанню службовим становищем. Зазначається, що зловживання посадовими повноваженнями означає використання посадовою особою своїх службових повноважень в особистих інтересах. В цьому

контексті важливо врахувати зацікавленість посадової особи, яка призводить до порушення прав і законних інтересів громадян або організацій. Перевищення повноважень є незаконними діями посадової особи, що виходять за межі її службових повноважень. Результатом таких дій стає порушення прав і законних інтересів громадян або організацій.

Загальна характеристика правопорушень, пов'язаних з бюджетом, вказує на їх велику різноманітність і складність. Органи правопорядку класифікують такі порушення за різними статтями в залежності від виявлених ознак, таких як зловживання посадовими повноваженнями, шахрайство, розтрата, нецільове витрачання бюджетних коштів тощо. Економічні злочини, за своєю суттю, пов'язані з перевищенням посадових повноважень або корупцією, як багато правознавців зауважують у своїх дослідженнях, кілька з яких наведено в даній статті. В будь-якому випадку, особа, винна в правопорушенні, несе відповідальність перед законом. Законодавство не охоплює всі можливі злочини чи махінації, пов'язані з перевищенням повноважень, і, тим не менше, постійне вдосконалення є важливим. Деякі з порушень відрізняються складністю доказової бази, становлячи особливий ризик для держави і громадян. Ускладненість полягає в тому, що злочинці, як правило, володіють високим інтелектуальним рівнем, ясно розуміючи закон і вивчаючи його обхідні шляхи, та майстерно планують свої дії, уникаючи виявлення помилок. Слідчим важко визначити точний розмір завданого збитку чи одержаного неправомірного доходу під час розслідування економічних злочинів, оскільки такі злочини можуть завдати шкоди різноплановим особам, інтереси яких різноспрямовані.

У контексті дослідження бюджетних порушень важливо враховувати, що такі правопорушення необхідно розглядати в контексті їхнього впливу на фінансову стабільність та ефективність державного управління. На сьогоднішній день сучасні методи злочинності, пов'язані з бюджетом, далеко виходять за межі стандартних кримінальних сценаріїв, і їх розкриття та запобігання вимагає вдосконалення правових механізмів та системи нагляду.

Законодавство, яке регулює бюджетні аспекти, повинне надійно визначати відповідальність за такі порушення, а також вдосконалювати засоби їх виявлення. У процесі розслідування економічних злочинів важливо розвивати методи оцінки завданої шкоди та виявлення джерел неправомірного збагачення.

Враховуючи складність доказової бази у справах, пов'язаних із зловживанням посадовими повноваженнями та економічними злочинами, важливо вдосконалювати методологію розслідування, а також забезпечувати високий рівень професіоналізму у сфері правоохоронних органів.

Загально визнана необхідність подальшого вдосконалення законодавства та методів боротьби з економічними злочинами свідчить про важливість постійного аналізу та апгрейду правових інструментів для забезпечення стабільності бюджетної сфери та ефективності державного управління в цілому.

Останнім часом, економічні злочини в бюджетній сфері викликають значний суспільний резонанс. Навіть при тривалому вдосконаленні діяльності органів державної та місцевої влади протягом понад 30 років, правопорушення, пов'язані з неправомірним витрачанням бюджетних коштів, зловживання при отриманні державних субсидій та перевищенням повноважень державних службовців та службовців місцевого самоврядування, залишаються актуальними [142, с. 211–215]. Це вимагає пильної уваги від науковців у сфері деліктного права та представників правоохоронних органів.

Зменшення кількості економічних злочинів у бюджетній сфері є високо пріоритетною метою на сучасному етапі, оскільки від ефективного функціонування бюджетної системи залежить стабільність стратегічно важливих галузей життєдіяльності держави. Що, як відомо, набуває ще більшого, державницького значення, в контексті протидії широкомасштабному вторгненні РФ. В той же час, важливо відмітити збільшення значення дій органів державного та муніципального фінансового

контролю, національної поліції у виявленні та розкритті корупційно орієнтованих злочинів в бюджетній сфері. Також, ефективна робота інститутів державної влади та місцевого самоврядування, які відповідають за протидію економічним злочинам у бюджетній сфері, має значущий вплив на створення сприятливого підприємницького середовища та поповнення доходної частини бюджету.

Додатково, слід підкреслити, що розвиток та впровадження ефективних механізмів контролю за витрачанням бюджетних коштів не тільки сприяють зменшенню економічних злочинів, але й сприяють підвищенню довіри громадськості до органів влади. Сприятливий бізнес-клімат, що виникає внаслідок ефективного контролю над бюджетними ресурсами, сприяє залученню інвестицій та розвитку економіки.

Крім того, важливо вдосконалювати законодавство та нормативно-правові акти, щоб удосконалювати систему запобігання, виявлення та покарання економічних злочинів в бюджетній сфері. Співпраця між науковцями, правозахисниками та правоохоронними органами стає ключовим фактором у досягненні цієї мети. Вивчення сучасних тенденцій та розробка нових стратегій для протидії економічним злочинам в бюджетній сфері визначатиме успіх цього напрямку боротьби.

Важливо підкреслити, що забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи є необхідною умовою для сталого розвитку держави. Посилення заходів протидії економічним злочинам в бюджетній сфері є ключовим елементом побудови прозорої та відповідальної влади, спрямованої на досягнення благополуччя та процвітання суспільства [69, с. 31–35].

У рамках зміцнення протидії економічним злочинам в бюджетній сфері важливу роль відіграють суб'єкти адміністративної та фінансово-правової відповідальності. Запровадження та ефективна реалізація таких заходів має сприяти покращенню нормативно-правового регулювання, а також

забезпечити ефективний механізм виявлення та покарання порушень у бюджетній сфері.

Спеціалізовані органи, які здійснюють адміністративний контроль, повинні мати високу кваліфікацію та доступ до сучасних інструментів аналізу та моніторингу. Важливо створити ефективну систему реагування на порушення, що включає в себе швидке та об'єктивне розслідування, а також негайне вживання відповідних заходів покарання.

Введення фінансово-правової відповідальності повинно сприяти впровадженню прозорих фінансових механізмів та систем контролю. Заходи фінансової відповідальності мають враховувати не тільки санкції для осіб, що порушують фінансові норми, але й механізми відшкодування завданих збитків та відновлення порушених прав бюджетних інтересів [143, с. 77–83].

Паралельно з цим, важливо забезпечити ефективну співпрацю між суб'єктами влади, правоохоронними органами, аудиторськими службами, та громадськістю. Створення механізмів обміну інформацією та взаємодії дозволить покращити систему виявлення та реагування на правопорушення в бюджетній сфері.

Відповідно до статистичних даних, з метою вжиття ефективних заходів у відношенні осіб, що порушують фінансову дисципліну, у 2019 році органи Держаудитслужби передали правоохоронним органам 753 матеріали з ревізій та перевірок, що порівняно з 889 у 2018 році. Правоохоронні органи відкрили 399 досудових розслідувань та 100 досудових проваджень на підставі результатів участі у перевірках.

Важливо відзначити тісну співпрацю органів Держаудитслужби із Державною службою фінансового моніторингу. У 2019 році було направлено 86 інформаційних повідомлень щодо запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, на загальну суму понад 1,0 мільярда гривень.

За порушення фінансово-бюджетної дисципліни у 2019 році адміністративною відповідальністю було притягнуто майже 2,4 тисячі

посадових осіб, що є значним зниженням порівняно з 35,78 тисячами у 2009 році. Такий спад може вказувати на низьку ефективність діяльності органів Держаудитслужби за зазначений період [144; 145, с. 99–104].

Протягом січня 2024 року Державною аудиторською службою проведено 81 ревізію та 14 перевірок закупівель, під час яких перевірено 95 підприємств, установ і організацій. За порушення фінансово-бюджетної дисципліни до адміністративної відповідальності притягнуто 150 посадових осіб, проти 89 за аналогічний період минулого року. Загальна сума накладених адміністративних стягнень становила більш як 280,1 тис. грн. В той час, як за аналогічний період минулого року – понад 54,4 тис. грн. До дисциплінарної відповідальності в звітному періоді притягнуто 12 посадових осіб, з яких 2 – звільнено із посади, до матеріальної – 38 осіб. За результатами заходів державного фінансового контролю, якими виявлені порушення чинного законодавства, керівниками центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ та організацій прийнято 71 управлінське рішення [146].

Узгоджена та системна діяльність суб'єктів адміністративної та фінансово-правової відповідальності може сприяти зміцненню прозорості та довіри до управління бюджетними ресурсами, що, в свою чергу, сприятиме створенню стабільного та ефективного фінансового середовища в державі [147].

На сьогоднішній день кількість правопорушень у сфері бюджету систематично збільшується, тому важливо розглянути проблематичні аспекти, пов'язані з профілактикою, виявленням та припиненням порушень в бюджетній сфері. Обставини, що сприяють вчиненню правопорушень у цій сфері, слід розглядати як умови, за яких виникають ситуації, які істотно спрощують реалізацію корупційних схем. Важливо відзначити, що ці умови не можна розглядати як стимул для вчинення правопорушень. До основних причин зростання економічних правопорушень у бюджетній сфері належать

низка факторів, які сприяють цьому тенденції. Серед найбільш важливих чинників можна виділити:

1. Недостатня прозорість та відкритість управління бюджетними ресурсами: Відсутність ефективних механізмів контролю та відкритості у фінансових операціях може створювати сприятливе середовище для вчинення правопорушень.

2. Слабка система аудиту та внутрішнього контролю: Недостатність ефективних механізмів аудиту та внутрішнього контролю може призводити до виявлення порушень тільки після їх вчинення або недостатньо швидкого реагування на них.

3. Недостатність кваліфікації та відповідальності персоналу: Брак професійної підготовки та недостатня відповідальність службовців може призводити до недбалого ставлення до фінансових процесів та виявлення корупційних схем.

4. Непрозорі закупівлі та розподіл бюджетних коштів: Недостатня конкуренція та відсутність прозорих процедур у закупівлях можуть стати ґрунтом для вчинення фінансових злочинів.

5. Нестабільність законодавства та відсутність жорстких санкцій: Відсутність стабільного правового середовища та недостатньо жорстких санкцій може знижувати ступінь відповідальності за правопорушення, що служить стимулом для їх вчинення.

6. Корупція та взаємозв'язки між бізнесом і владою: Негативний вплив корупції та взаємозв'язків між представниками бізнесу та органами влади може сприяти виникненню та приховуванню фінансових правопорушень.

Врахування цих факторів та прийняття ефективних заходів може сприяти зменшенню економічних правопорушень у бюджетній сфері.

Складність виявлення економічних правопорушень виникає внаслідок їхньої латентності, оскільки такі порушення зазвичай здійснюються особами, котрих можна охарактеризувати високим рівнем фаховості, які займають відповідальні посади в державних структурах та місцевому самоврядуванню.

Крім того, об'єктом правопорушень у бюджетній сфері є бюджетні кошти, які постійно перебувають у русі як засіб платежу. Тому для визначення джерела походження цих коштів необхідно аналізувати складну мережу взаємозв'язків і розрахунків між різними організаціями [148].

Зазвичай правопорушення в економіці відбуваються в обстановці, коли суб'єкти діяльності мають доступ до обширних фінансових потоків, володіють високим рівнем економічної експертизи та можуть використовувати складні фінансові схеми для того, щоб уникати виявлення.

Особливо це стосується правопорушень в бюджетній сфері, де кошти перебувають у постійному русі, а велика кількість транзакцій та взаємозв'язків між різними структурами ускладнює аналіз та визначення джерела фінансування. Це створює сприятливі умови для того, щоб особи, які мають можливість контролю над бюджетними ресурсами, могли вчиняти правопорушення непомітно.

Крім того, велика кількість документів, багатоетапність фінансових операцій і неоднозначність взаємозв'язків роблять процес виявлення економічних правопорушень надзвичайно складним завданням для правоохоронних органів та аудиторських служб. У зв'язку з цим важливо розвивати та вдосконалювати методи аналізу фінансових даних, залучати сучасні технології та збільшувати ефективність систем внутрішнього контролю, щоб запобігти та вчасно виявляти економічні правопорушення в бюджетній сфері.

Бюджетні кошти виділяються державою для реалізації соціально важливих проектів та будівництва стратегічно важливих об'єктів. Однак не рідко виникають ситуації, коли проекти не виконуються в строк, а витрати збільшуються. Ці обставини практично завжди пов'язані із розкраданням бюджетних коштів та шахрайством з боку підрядників. Узагальнюючи, можна виділити основні види правопорушень в бюджетній сфері: неправомірне привласнення або розтрата бюджетних коштів, шахрайство під

час отримання державних субсидій, та нецільове витрачання бюджетних коштів [149, с. 16–22].

Отже, кількість осіб, які були засуджені за розглянутими статтями, демонструє незначне зменшення, тим не менше статистика зареєстрованих злочинів продовжує зростати щорічно. Зменшення кількості засуджених свідчить про високий рівень латентності злочинів та вказує на наявність проблем у сфері правового регулювання адміністративної та кримінальної відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері.

У відповідності до законодавства передбачено кримінальну відповідальність за порушення, які включають невідповідність у витрачанні бюджетних коштів. Кримінальні норми покладають відповідальність за злочини, пов'язані з невірною асигнацією бюджетних коштів, особливо коли одержувачем є посадова особа, і витрати здійснюються на цілі, не передбачені умовами їх отримання, визначеними в офіційних документах, таких як кошторис доходів і витрат, бюджетний розпис, чи інший відповідний документ.

Для ініціювання кримінального провадження за такі злочини відповідно до кримінально-процесуального кодексу України необхідно мати значущі докази. Крім того, передбачена адміністративна відповідальність за подібні порушення.

Статистичний аналіз вказує на значний розрив у кількості осіб, засуджених за порушення, пов'язані з нецільовим використанням бюджетних коштів, у порівнянні із схожими показниками у бюджетній сфері. Однією з ключових проблем, яку експерти визначають у збільшенні числа правопорушень у цьому контексті, є великий інтервал між перевітками органами муніципального контролю. Ці перевірки проводяться один раз на звітний період тривалістю 45 днів. Після їх завершення матеріали передаються в органи МВС для вирішення можливості порушення кримінальної справи. Згідно з КПК України слідчий має здійснювати додаткову перевірку для уточнення інформації. Таким чином, тривалість

перевірок сумується, і іноді виникають ситуації, коли терміни давності притягнення до відповідальності завершуються до моменту виявлення порушень, пов'язаних з нецільовим витрачанням бюджетних коштів.

Ця диспропорція в статистиці засуджених за порушення, пов'язані з бюджетними витратами, свідчить про неефективність контрольних механізмів і можливі системні прогалини у проведенні перевірок. Однією з головних недоліків є великий інтервал між перевітками, що надає можливість виникнення та продовження порушень без належного виявлення.

Експерти розглядають можливість зменшення цього інтервалу, щоб забезпечити більш часті та ефективні перевірки. Також, важливо вдосконалити процедури оцінки витрат та внутрішнього фінансового контролю, щоб попереджувати можливі порушення ще на етапі їхнього виникнення [71].

Додатково, розгляд питання стосовно термінів давності притягнення до відповідальності є настійливою необхідністю. Можливо, потрібно переглянути законодавство для забезпечення відповідності термінів давності характеру і складності порушень, щоб уникнути ситуацій, коли правопорушники уникають відповідальності через технічні аспекти термінів.

Такий комплексний підхід до вирішення проблеми може сприяти покращенню ефективності використання бюджетних коштів та підвищенню довіри громадян до системи фінансового управління.

Удосконалення системи контролю також може включати в себе впровадження сучасних інформаційних технологій, які дозволять в реальному часі моніторити витрати бюджетних коштів та виявляти можливі порушення. Автоматизовані системи аналізу фінансових операцій можуть значно полегшити виявлення невідповідностей та підвищити ефективність роботи контролюючих органів.

Далі, важливо розглядати можливість посилення відповідальності за порушення в області витрачання бюджетних коштів. Це може включати в себе не лише кримінальну і адміністративну відповідальність, але й штрафи,

вилучення незаконно набутих благ чи інші заходи, спрямовані на відшкодування завданих збитків.

Подальша співпраця між органами муніципального контролю та правоохоронними структурами може виявитися корисним для покращення обміну інформацією та координації при розслідуванні. Вдосконалення цієї взаємодії може покращити ефективність виявлення та притягнення до відповідальності осіб, винних у нецільовому використанні бюджетних коштів.

Загалом, системні зміни у підходах до контролю та відповідальності можуть сприяти підвищенню ефективності управління бюджетними ресурсами, що в свою чергу сприятиме стабільності фінансової системи та підвищенню довіри громадян до управління державними фінансами [150].

Також, як вже було вказано, передбачена адміністративна відповідальність за нецільове витрачання бюджетних коштів. Зазначений вид правопорушення передбачає застосування адміністративного примусу у вигляді нарахування адміністративного штрафу на посадових осіб. Однак, відповідно до законодавства, кваліфікація цього порушення залежить лише від обсягу бюджетних коштів, які використовуються не за призначенням [151, с. 67–71]. Другими словами, якщо грошові кошти, які стали об'єктом нецільового використання, відповідають встановленому розміру, то це порушення кваліфікується як адміністративне. У разі, коли витрати посадової особи-одержувача бюджетних коштів на цілі, що не відповідають умовам їх отримання, перевищують встановлену суму, така особа може бути притягнута до кримінальної відповідальності.

Таким чином, відповідно до законодавця, невідповідне витрачання бюджетних коштів на менші суми розглядається як менш небезпечне правопорушення для суспільства і може бути кваліфіковане як адміністративне. Такий підхід дозволяє правопорушникам уникнути серйозного покарання та відчути лише обмежені наслідки від своїх дій, що може слугувати стимулом для здійснення економічних правопорушень. В

цьому контексті висувається пропозиція про відміну адміністративної відповідальності за порушення, пов'язані з нецільовим використанням бюджетних коштів, і застосування заходів кримінальної відповідальності незалежно від обсягу витрат на інші цілі, не передбачені умовою їх отримання. Також варто розглянути можливість посилення існуючих заходів адміністративного примусу.

Додатково, можна вирішити дану проблему через посилення контролю та удосконалення механізмів адміністративного примусу. Зокрема, важливо розглядати можливість збільшення розмірів адміністративних штрафів для посадових осіб, які порушують правила використання бюджетних коштів, навіть у випадках, коли обсяг нецільових витрат є меншим. Введення жорсткіших санкцій може викликати вищий рівень відповідальності та допомогти попереджувати порушення.

Крім того, може бути важливим підвищення прозорості та відкритості в управлінні бюджетними коштами. Публікація докладної інформації про використання бюджетних коштів і їхні результати може стати ефективним інструментом громадського контролю та забезпечити більшу відповідальність посадових осіб перед громадськістю.

У контексті обговорення можливих шляхів вирішення проблеми, важливо також розглядати перегляд процедур проведення перевірок органами муніципального контролю. Зменшення інтервалу між перевітками та підвищення їхньої частоти можуть сприяти виявленню порушень швидше та уникненню накопичення серйозних невідповідностей [35].

Загальною метою має бути створення системи, яка ефективно забезпечує відповідність використання бюджетних коштів відповідним стандартам та виключає можливість ухилення від відповідальності за нецільове витрачання, незалежно від його обсягу.

Науковці, в працях яких стало предметом розгляду питання належної діяльності суб'єктів владних повноважень у бюджетній сфері зазначають, що відповідно до чинного законодавства, з метою забезпечення ефективності та

прозорості публічних закупівель, формування конкурентного середовища в цій галузі та запобігання проявам корупції, проводиться державне регулювання та контроль у сфері закупівель, зокрема шляхом здійснення моніторингу закупівель. Моніторинг закупівель означає систематичний аналіз дотримання замовником законодавства про публічні закупівлі на всіх етапах цього процесу. Основною метою моніторингу є уникнення можливих порушень законодавства щодо публічних закупівель з метою ефективного використання бюджетних коштів та запобігання виникненню корупційних схем. Суб'єктами, які здійснюють регулювання, контроль та моніторинг публічних закупівель є Міністерство економіки України; Державні правоохоронні органи (Національне антикорупційне бюро, Прокуратура України, Служба безпеки України, Міністерство внутрішніх справ України); Державна аудиторська служба України, Антимонопольний комітет України, Державна казначейська служба України, Рахункова палата України [152, с. 39–47; 153, с. 211–2020].

Згідно зі спеціалізованою літературою, спостерігається тенденція зростання показників розкрадання бюджетних коштів кожен звітний рік. Ця динаміка визначається переважно підвищенням прихованості корупційних дій у сфері публічних закупівель. Зазвичай представники комерційних структур, володіючи інформацією про корупційні практики з боку державних або муніципальних службовців, не повідомляють про правопорушення правоохоронним органам, боячись можливих негараздів з боку службовців, які можуть вплинути на їхню бізнес-діяльність. У результаті основна частина злочинів у сфері публічних закупівель розкривається під час перевірок правоохоронних органів [39].

Щодо фізичних осіб, передбачено кримінальну відповідальність за надання хабара посадовій особі. Проте важливо відзначити можливість звільнення особи від кримінальної відповідальності у випадку активного сприяння розкриттю злочину.

Ця тенденція зростання корупційних практик у сфері державних закупівель виокремлюється основними факторами, такими як пасивність та обурення представників комерційних структур щодо повідомлення про порушення. Ця ситуація підкреслює необхідність вдосконалення механізмів звернень та захисту від репресій для тих, хто вирішив повідомити про корупційні дії.

З урахуванням кримінальної відповідальності за дачу хабара посадовій особі, важливо акцентувати увагу на можливості застосування принципу заохочення для тих, хто активно сприяє розкриттю корупційних схем. Забезпечення можливості винагородження та захисту для осіб, які виносять на увагу порушення, може відігравати ключову роль у зниженні рівня корупції та підвищенні ефективності боротьби з нею.

У цьому контексті важливо також акцентувати на ролі громадськості та громадянського суспільства у здійсненні контролю за дотриманням принципів доброчесності у сфері державних закупівель. Залучення громадськості може сприяти виявленню та викриттю корупційних схем, а також створювати додатковий тиск на владу для запровадження необхідних змін у системі управління державними закупівлями.

У цілому, ефективна боротьба з корупцією в сфері публічних закупівель вимагає комплексного підходу, який включає у себе покращення захисту тих, хто повідомляє про порушення, створення системи заохочення для активного сприяння розкриттю злочинів, та максимальне залучення громадськості для підтримки контролю та чесності в управлінні бюджетними коштами.

Для юридичних осіб передбачено відповідальність за адміністративні правопорушення, такі як передача хабара або надання обіцянки, пропозиції винагороди в інтересах самої юридичної особи. Важливо зауважити, що, навіть у випадках активної співпраці зі слідством, юридична особа залишається під адміністративною відповідальністю. Така ситуація не спонукає юридичні особи до повідомлення правоохоронних органів про

відомі корупційні практики у сфері державних закупівель. З урахуванням вищезазначених обставин, слід розглянути можливість внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення (КУпАП) з метою надання можливості звільнення юридичної особи від адміністративної відповідальності за активну співпрацю зі слідством та надання допомоги у розкритті порушень.

У зв'язку з вищеописаним, розгляд можливості звільнення юридичної особи від адміністративної відповідальності при активній співпраці зі слідством та допомозі у розкритті правопорушень є доцільним заходом для стимулювання добросовісності та участі підприємств у боротьбі з корупцією. Така ініціатива може виявитися ефективним інструментом для підтримки законності в сфері бізнесу та публічних закупівель.

Запровадження такого заходу в КУпАП сприятиме формуванню позитивного клімату для тих юридичних осіб, які активно сприяють розслідуванню корупційних схем. Зокрема, це може включати сприяння у зборі доказів, надання інформації та допомога у встановленні осіб, причетних до корупційних дій.

Важливим аспектом є також розробка механізму оцінки активної співпраці та конкретизація умов, за яких може бути надане звільнення від адміністративної відповідальності. Це дозволить уникнути можливих зловживань та забезпечити об'єктивну оцінку внеску юридичної особи у боротьбу з корупцією.

Загалом, ця ініціатива має потенціал покращити ефективність антикорупційних заходів, заохочуючи бізнес-спільноту до співпраці з правоохоронними органами та активної участі в розкритті корупційних порушень.

Також, наявна актуальна проблема відшкодування коштів, які були привласнені внаслідок скоєння правопорушень у сфері бюджету. Суб'єктами таких правопорушень у галузі державних закупівель є посадові особи, які володіють високим рівнем кваліфікації, тому схеми легалізації незаконно

набутих доходів заздалегідь детально розроблені та пов'язані з перекладанням грошових коштів у офшорні юрисдикції (через фіктивні зовнішньоекономічні контракти) та інші методи [154, с. 53–57].

Ця проблема стає надзвичайно важливою в контексті забезпечення ефективного функціонування бюджетної сфери та відновлення вкрадених коштів для подальшого їх використання на користь суспільства. Посадові особи, які допускають правопорушення в галузі держзамовлень, використовують високий рівень своєї кваліфікації для того, щоб втілити схеми легалізації та виведення коштів в офшорні зони.

З урахуванням цих обставин, необхідно розглядати та вдосконалювати механізми повернення вкрадених коштів в державний бюджет. Важливим є впровадження ефективних заходів контролю та моніторингу, спрямованих на виявлення та припинення схем легалізації доходів через офшорні компанії та інші шляхи.

Подальше дослідження і вдосконалення законодавства, спрямованого на конфіскацію та повернення вкрадених коштів, може допомогти зміцнити відповідальність за такі правопорушення та забезпечити ефективні інструменти для влади у боротьбі з корупцією у сфері бюджету.

Узагальнюючи, важливо розглядати це питання як одну з ключових аспектів антикорупційної стратегії, зосереджуючись на удосконаленні процедур виявлення та відшкодування коштів, які були привласнені незаконно в сфері державних закупівель.

У деяких випадках виникає ситуація, коли відбуваються слідчі дії стосовно підозрюваного, і він одночасно здійснює всі можливі заходи для унеможливлення виявлення його злочину, що значно ускладнює відновлення грошових коштів для повернення їх до державного бюджету. У цьому контексті пропонується внести зміни до Кримінального процесуального кодексу України, які надавали б керівнику слідчого органу можливість блокувати рахунки осіб, яких підозрюють у корупційних злочинах, а також рахунки їх близьких родичів на період слідства до винесення відповідного

судового рішення про арешт. Ця ініціатива призначена для запобігання можливості ухилення та передачі майна та грошових коштів на рахунках підозрюваного з метою приховування скоєного злочину [155, с. 34–39].

Запропонована ініціатива має на меті збільшити ефективність слідчих заходів та ускладнити можливість приховування злочинів, особливо у справах корупційного характеру. Блокування рахунків підозрюваних та їхніх близьких родичів протягом періоду слідства може виявитися ефективним заходом для запобігання тимчасовому перекладанню та відчуженню майна або грошових коштів, отриманих шляхом корупційних дій.

Однак, важливо забезпечити баланс між заходами безпеки та захистом прав підозрюваних та їхніх близьких. Такі заходи повинні ґрунтуватися на відповідних правових нормах та проходити через судовий контроль, щоб уникнути можливих зловживань та порушень прав людини.

Ця ініціатива також може виступити як стимул для слідчих органів швидше проводити дослідження та представляти справи до суду, оскільки блокування рахунків є тимчасовим заходом. Забезпечення швидкого та ефективного судового розгляду у таких справах також є важливою складовою успішної реалізації цієї ініціативи.

У загальному контексті, впровадження можливості блокування рахунків підозрюваних та їхніх близьких може покращити ефективність боротьби з корупцією та сприяти поверненню вкрадених коштів до державного бюджету.

Шляхом аналізу судово-слідчої практики можна зробити висновок, що однією з найбільш поширених проблем у сфері державного бюджету є вчинення різних видів шахрайства при отриманні державних субсидій. Здебільшого шахрайство з боку отримувачів державних субсидій виявляється під час відбору претендентів на отримання бюджетних коштів і включає такі протиправні дії, як спотворення даних про організацію, підробка документів про наявність заборгованості, надання фіктивних довідок від кредитної

організації про наявність рахунку та наявність власних коштів у розмірі не менше встановленої суми в законі.

Водночас часто виникають випадки корупційних порушень з боку посадових осіб, які відповідають за відбір кандидатів на отримання державних субсидій.

Такий аналіз свідчить про те, що проблема шахрайства при отриманні державних субсидій є системною та потребує комплексного підходу для її вирішення. Отримані дані вказують на те, що найчастіше порушення виникають на етапі відбору кандидатів, де виникає недостатня ефективність системи перевірки та контролю.

Важливо визначити та впровадити ефективні механізми перевірки даних про організації, а також забезпечити строгий контроль за процесом надання довідок та документів. Посилення відповідальності за неправдиву інформацію та впровадження системи штрафів може стати ефективним засобом запобігання подібним злочинам.

Окрім того, необхідно удосконалити механізми відбору та контролю посадових осіб, які відповідають за розподіл державних субсидій. Це може включати в себе обов'язкові періодичні антикорупційні перевірки, підвищення кваліфікації та впровадження етичних стандартів в роботі з видачі субсидій.

Загалом, для подолання проблеми шахрайства в бюджетній сфері необхідно впроваджувати комплексні заходи, орієнтовані на підвищення прозорості, вдосконалення контрольних механізмів та підвищення відповідальності всіх сторін у процесі отримання державних субсидій.

У зв'язку з цим важливо внести зміни на законодавчому рівні, щоб врегулювати можливість взаємної відповідальності посадових осіб та отримувачів державних субсидій у випадках, коли грошові кошти були отримані неправомірним шляхом або витрачені на особисті потреби. У цьому контексті важливо, щоб рішення про відповідальність державного службовця приймалося на основі результатів службової перевірки, в ході якої буде

доведено, що посадовець був освідомлений про намір сприяти корисливому одержанню субсидії в своїх особистих інтересах. Службові перевірки мають охоплювати всіх працівників у випадках, які відповідають вищезазначеним ситуаціям.

На сьогодні економічна злочинність у бюджетній сфері охоплює різні державні та комерційні структури. Для вирішення цієї проблеми необхідно впроваджувати системний підхід. Зокрема, пріоритетним завданням є вирішення актуальних проблем правового регулювання відповідальності за економічні злочини у бюджетній сфері. Запропоновані заходи з удосконалення чинного законодавства значно підвищують ефективність виявлення та розкриття економічно спрямованих злочинів [156, с. 181–190].

Однак, для досягнення успіху у боротьбі з економічною злочинністю в бюджетній сфері, важливо не лише впроваджувати нові нормативні зміни, але й забезпечити їх ефективне виконання. Службові перевірки повинні бути проведені ретельно та об'єктивно, а результати повинні служити основою для вжиття відповідних заходів відповідальності.

Постійний моніторинг та аналіз ефективності вжитих заходів дозволять визначити їхню дієвість та внести необхідні коригування. Крім того, розширення повноважень органів муніципального контролю щодо проведення перевірок може сприяти оперативному виявленню порушень та їхньому припиненню.

Важливо також враховувати соціальний аспект вирішення проблеми. Широка інформаційна кампанія про нові вимоги та заходи вплине на свідомість посадових осіб та отримувачів державних субсидій, сприяючи покращенню етики та свідомого відношення до використання бюджетних коштів.

Таким чином, системний та комплексний підхід до вирішення проблеми економічної злочинності в бюджетній сфері, який включає нормативно-правові зміни, посилення контролю та ефективну

відповідальність, дозволить створити стійкі та ефективні механізми для подолання цієї негативної явища.

Додатково, для забезпечення успішного впровадження нових заходів необхідно акцентувати увагу на підготовці та підвищенні кваліфікації працівників, які будуть здійснювати службові перевірки. Вони повинні мати достатні знання та розуміння нових правил та процедур, а також володіти навичками ефективного виявлення економічних порушень.

Застосування інноваційних технологій та аналітичних інструментів у проведенні перевірок може покращити швидкість та точність виявлення порушень. Розвиток цифрових систем моніторингу та аналізу даних дозволить збільшити ефективність контролю над використанням бюджетних коштів.

Важливою є взаємодія з громадськістю та створення прозорих механізмів звітності. Залучення громадських об'єднань, журналістів та інших стейкхолдерів сприятиме контролю за діяльністю владних органів та забезпечить широку підтримку для впровадження необхідних змін.

Усі ці заходи мають на меті не лише покарати правопорушників у бюджетній сфері, але й створити умови, які заздалегідь перешкоджають можливість їх вчинення (превентивна функція). Збалансований та комплексний підхід є ключовим для створення ефективної системи протидії економічній злочинності та забезпечення фінансової стійкості бюджету.

Висновки до розділу 3

1. Для успішного запобігання та протидії правопорушення у бюджетній сфері є необхідним запровадження комплексних заходів, спрямованих на вдосконалення законодавства, посилення контролю та механізмів аудиту, а також оптимізацію методів класифікації та розкриття порушень. Важливим етапом є підвищення рівня свідомості громадськості щодо наслідків правопорушень у бюджетній сфері, щоб забезпечити сильний громадський тиск на неприпустимі дії та підтримати вжиття необхідних

заходів з боку влади. Прозорість, ефективна система внутрішнього контролю та відповідальності, а також активна співпраця між державними органами, зокрема, податковими службами та правоохоронними структурами визначаються як ключові складові успішної стратегії в цьому напрямку.

2. Зменшення економічних правопорушень у бюджетній сфері важливо для стабільності стратегічних галузей держави, особливо в контексті загрози широкомасштабного вторгнення. Збільшення ролі органів фінансового контролю (Державної аудиторської служби України) та правоохоронних органів (зокрема, Департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України), сприяння державних та громадських інституцій у розкритті корупційних злочинів є ключовим для ефективного функціонування бюджетної системи та створення сприятливого підприємницького середовища.

3. Для запобігання правопорушень у бюджетній сфері ключову роль відіграє застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності. Правопорушення в сфері бюджету мають різноманітний та складний характер, в цьому контексті особливо загрозливий характер несуть – зловживання посадовим становищем, шахрайство, розтрата та нецільове використання коштів. Економічні злочини, пов'язані з корупцією та перевищенням повноважень, вимагають постійного вдосконалення законодавства. Розслідування порушень у сфері публічних закупівель ускладнює високий рівень інтелектуальності злочинців. Також, розслідування економічних злочинів ускладнене, оскільки їхні наслідки можуть зачіпати різноманітні інтереси, а точний розмір завданого збитку не завжди легко визначити.

4. Визначено, що зростання економічних правопорушень у бюджетній сфері пов'язане з низкою факторів, включаючи недостатню прозорість управління ресурсами, слабку систему аудиту, недостатність кваліфікації персоналу, непрозорі закупівлі, нестабільність законодавства та корупцію. Вирішення цих проблем вимагає впровадження ефективних

механізмів контролю, підвищення кваліфікації персоналу та удосконалення законодавства, що регламентує діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

5. В частині застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері доцільно в процесуальному законодавстві переглянути строки давності притягнення до відповідальності. На сьогоднішній день існує нагальна необхідність переглянути законодавство для забезпечення відповідності термінів давності характеру і складності порушень, щоб уникнути ситуацій, коли правопорушники уникають відповідальності через технічні аспекти термінів.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження, наведено теоретичне узагальнення й нове вирішення наукового завдання, що полягає у науковому узагальненні теоретичних підходів та нормативно-правових проблем, пов'язаних із реалізацією способів, засобів та методів застосування адміністративної відповідальності за порушення правил та норм, що регулюють функціонування бюджетної системи, розробленні ряду пропозицій щодо внесення змін та доповнень до чинного законодавства, спрямованих на удосконалення визначеного напрямку діяльності. На основі дисертаційного дослідження було розроблено пропозиції щодо внесення змін до чинного законодавства з метою покращення даної сфери діяльності. Сформульовані наступні положення, які мають як теоретичне, так і практичне значення:

1. Було досліджено становлення та розвиток адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, в результаті чого була обґрунтована наукова позиція щодо розуміння правової природи інституту юридичної відповідальності за порушення у сфері бюджету згідно з системним підходом. Включення різних галузевих інструментів до структури відповідальності за порушення у бюджетній сфері дозволяє створювати ефективні правові механізми для забезпечення законності використання бюджетних коштів. Зазначений підхід не просто відповідає системному характеру правової системи загалом, але й точно відтворює специфіку фінансової сфери, яка беззаперечно потребує комплексного та ретельного правового регулювання. Крім безпосередньо фінансового права, яке регулює питання відповідальності, подібні відносини врегульовані кримінальним, адміністративним та цивільним законодавством у межах їхніх сфер впливу. Загальним та взаємопов'язаним фактором між зазначеними видами відповідальності є функціональна складова фінансової діяльності та потреба в дієвому захисті цих процесів з боку держави.

2. Проаналізовано сучасний стан правового регулювання адміністративної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері, в частині співвідношення адміністративно-правових та фінансово-правових аспектів. Було встановлено, що системний потенціал юридичної відповідальності за порушення у сфері бюджету ще не використаний повністю. Зокрема, викликають труднощі правового трактування недопустимості подвійної відповідальності за одне порушення, з огляду на суперечність загальноправовим принципам. Ми вважаємо за доцільне внести зміни до Бюджетного кодексу України, щоб чітко встановити, що притягнення підприємства, установи, організації до бюджетної відповідальності не звільняє її посадових осіб від адміністративної, кримінальної або іншої відповідальності відповідно до законодавства нашої держави.

3. Доведено необхідність внести доповнення до статті 116 Бюджетного кодексу України, в якій необхідно закріпити дефініцію бюджетного правопорушення. Відповідно, таким має визнаватися винне протиправне порушення бюджетного законодавства у вигляді діяння (дії або бездіяльності) учасника бюджетного правовідносини та інших осіб, за яке встановлена юридична відповідальність.

4. Запропоновано розуміти бюджетне правопорушення, як це різновид фінансового правопорушення, якому властивий свій власний склад, під яким розуміється вся сукупність передбачених бюджетно-правовими нормами елементів, при наявності яких дане протиправне діяння визнається таким. До них відносяться: суб'єкт правопорушення, об'єкт правопорушення, суб'єктивна сторона правопорушення та об'єктивна сторона правопорушення. Кожен елемент має вважати обов'язковим. При відсутності хоча б одного з них діяння не може бути визнано бюджетним правопорушенням.

5. Охарактеризовано міжнародний досвід правового регулювання застосування заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у

бюджетній сфері. Було виявлено, що фінансовий контроль у державному та муніципальному секторах різних країн здійснюється за різними моделями, проте загалом спостерігається тенденція до децентралізації та виокремлення аудиту або його складових як самостійного напрямку контрольної діяльності. Під час здійснення цього контролю оцінюється ефективність діяльності органів влади, що несуть відповідальність за збір, належний розподіл доходів і витрачання коштів бюджетів, а також виконання прийнятих рішень і положень відповідних законодавчих актів.

6. Обґрунтовано необхідність внесення змін до закону України «Про публічні закупівлі» в частині обмеження права замовників щодо встановлення додаткових критеріїв оцінки тендерних пропозицій, крім ціни, які були значно розширені законодавцем у новій редакції вищезазначеного закону від 19.04.2020. Зазначені зміни призвели до ситуації при якій замовник може використовувати нецінові критерії в будь-якій процедурі закупівлі, навіть без конкретного обґрунтування необхідності їх застосування. У таких умовах замовники можуть зловживати цим правом, щоб надати перевагу одним учасникам над іншими. Дискреційні повноваження замовників щодо встановлення нецінових критеріїв у тендерних документах становлять прямий ризик корупції, оскільки дозволяють замовнику відсіяти учасників без чіткого обґрунтування, виключно на підставі наявності конкретного нецінового критерію, що обмежує коло потенційних учасників.

7. Доведено, що для запобігання порушень у сфері бюджету ключове значення має ефективне застосування заходів адміністративної відповідальності. Порушення бюджетних правил можуть мати різноманітні форми, такі як зловживання посадовими повноваженнями, шахрайство, розтрата та нецільове використання коштів, що становить серйозну загрозу. Економічні злочини, пов'язані з корупцією та перевищенням повноважень, вимагають постійного удосконалення законодавства. Розслідування порушень у сфері публічних закупівель ускладнене через високий рівень

інтелектуального рівня злочинців. Також, розслідування економічних злочинів ускладнюється тим, що їхні наслідки можуть зачіпати різноманітні інтереси, і точний розмір завданого збитку не завжди можна легко визначити.

8. Запропоновано внести доповнення до Кодексу України про адміністративні правопорушення, у зв'язку з необхідністю перегляду процесуальних строків в частині застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та притягнення до відповідальності винних осіб. А саме, внести зміни до статті 38 КУпАП, у якій передбачити збільшення строків накладення адміністративного стягнення за вчинення правопорушення, передбаченого статтею 164-12 КУпАП до шести місяців, замість трьох. Зазначене дозволить уникнути ситуацій, коли правопорушники уникають відповідальності через технічні аспекти термінів.

9. Обґрунтовано розуміння фінансово-правової відповідальності у бюджетній сфері, як самостійного виду юридичної відповідальності. Основним критерієм, що свідчить про самостійність фінансово-правової відповідальності, є самостійність фінансового права, а також специфіка предмета і методу правового регулювання фінансового права. На підставі викладених теоретичних положень сформульовано пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства, зокрема, необхідність назву Глави 18 Бюджетного кодексу України «Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства» змінити на «Бюджетні правопорушення та відповідальність за їх вчинення». Зазначене дозволить краще відобразити правову природу та підкреслити акцент на самому явищі – порушеннях в бюджетній сфері. Така зміна назви спрямована на збільшення зрозумілості та чіткості в правозастосовній практиці, а також на підкреслення важливості вжиття заходів за вчинення таких порушень. Вона допоможе привернути більше уваги до питань відповідальності за порушення бюджетних норм та стимулюватиме ефективнішу боротьбу з подібними правопорушеннями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гетманець О. П. Напрямки вдосконалення нормативно-правового забезпечення бюджетного контролю. *Вісник Харківського національного університету ім. В. Н. Каразіна. Серія: Право*. 2009. № 841. Вип. 1(5). С. 146–150.
2. Дмитрик О. О., Токарева К. О. Реформування бюджетних відносин: нові позитивні зрушення чи проблеми. Харківський національний університет внутрішніх справ: *25 років досвіду та погляд у майбутнє (1994–2019 рр.)* : зб. тез доп. на міжнар. наук.-практ. конф. до 25-річчя створення ун-ту (м. Харків, 22 листоп. 2019 р.). Харків, 2019. С. 155–157.
3. Шутлів Д. С. Правовідновлювальні заходи примусу у бюджетно-правовому регулюванні. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького : Журнал. Серія Право*. №2 (14). 2016. С. 119–125.
4. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні : теоретичне дослідження : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Одеса, 2009. 42 с.
5. Косяченко К. Е. Заходи фінансової відповідальності: проблематика питання правового механізму зупинення операцій з бюджетними коштами. *Правничий часопис*. 2019. № 4. С. 110–112.
6. Kamyshanskyi O., Dykyi A., Kryzhanovskyi A., Baranovska T., Kovalchuk O. Conduct of search actions in the investigation of fraud with financial resources. *Cuestiones Políticas*, 2023. № 41 (77). P. 830-852.
7. Воронова Л. К., Кучерявенко М. П., Пришва Н. Ю. та ін. Фінансове право України: навчальний посібник (для студентів вищих навчальних закладів). Київ: Правова єдність, 2009. 395 с.
8. Орлюк О. П. Фінансове право. Академічний курс: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2010. 808 с.

9. Монаєнко А. О. Поняття бюджетно-процесуального права. *Вісник Академії правових наук України*. 2012. № 4. С. 278–287.
10. Гетманець О. П., Коробцова Д. В. Принципи бюджетного права України: монографія. Харків: Харківський національний університет внутрішніх справ, 2017. 268 с.
11. Битяк Ю., Барабаш Ю., Кучерявенко М. Правова доктрина України у 5 т. / заг. ред. Ю. Битяка. Харків: Право, 2013. Т. 2.: Публічно-правова доктрина України. 864 с.
12. Якимчук Н. Я. Сучасні підходи до визначення предмета правового регулювання та структури системи бюджетного права. *Публічне право*. 2011. № 2. С. 56–62.
13. Касьяненко Л.М. Фінансово-правовий процес: монографія. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2010. 505 с.
14. Бюджетний кодекс України. Науково-практичний коментар : станом на 1 берез. 2011 р. / Л. К. Воронова, Н. В. Воротіна, Н. Л. Губерська та ін.; за ред. Л. К. Воронової, М. П. Кучерявенка. Х. : Право, 2011. 608 с.
15. Білик В. В. Поняття і категорії бюджетного права: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2010. 20 с.
16. Дмитрик О. О. До питання визначення ознак джерел фінансового права. *Теорія і практика правознавства*. 2013. Вип. 2. С. 1–14.
17. Гетманець О. П. До питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Форум права*. 2011. № 1. С. 206–210.
18. Яворський І. І. Специфіка джерел процесуальних норм бюджетного права. *Право та державне управління*. 2019. № 2. С. 86–90.
19. Попович Т. П. Юридичний обов'язок як правова цінність. *Часопис Київського університету права*. 2020. № 2. С. 43–47.
20. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 № 8073-Х. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1984. № 51. С. 1122.

21. Yanishevskа K., Kosiachenko K., Kamyshansky O., Neviadovskyi V., Telizhenko L. Transdisciplinary theory of the nature of crime as an expression of a symbiotic complex approach. *Amazonia Investiga*. 2023. Vol. 12. Iss. 66. P. 188-197.
22. Андрєєв Р. Г. Правове регулювання статусу органів стягнення як суб'єктів фінансового контролю : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07. Запоріжжя, 2015. 20 с.
23. Теремцова Н. В. Бюджетний процес за законодавством України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Одеська національна юридична академія. Одеса, 2009. 224 с.
24. Миронюк Р., Спасенко В. Окремі питання ефективності заходів адміністративної відповідальності за порушення у сфері безпеки дорожнього руху та дорожньої інфраструктури в Україні. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ (Спеціальний випуск)*. 2022. №2. С.504–510.
25. Миронюк Р. В., Мороз В. П. Особливості адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері використання водних ресурсів. *Juris Europensis Scientia*. 2023. № 1. С. 94–98.
26. Ярошенко А. С., Костенко О. М., Гасанов Е. Д., Калашнік Р. В. Особливості адміністративної відповідальності за несплату аліментів в Україні. *Порівняльно-аналітичне право*. 2018. № 2. С. 281–284.
27. Дніпров О. С. Кореляція категорій «державне управління» та «публічне адміністрування». *Загальноукраїнський науково-практичний господарсько-правовий журнал «Підприємництво, господарство і право»*. 2021. № 2. С. 95–99.
28. Любич Н. П. Сучасний стан бюджетних правовідносин в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2014. Вип. 7. С. 108–111.
29. Козін В. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність як види юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері.

Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. 2021. № 4. С. 209–215.

30. Гетманець О. П. Завдання науки фінансового права в умовах розвитку господарських відносин в Україні. *Форум Права*. 2020. № 1 (60). С. 6–12.

31. Уткіна М. С. Методи забезпечення функціонування фінансової системи України. *Європейські перспективи*. 2018. № 1. С. 65–69.

32. Ковальчук А. Т. Фінансове право: проблеми утвердження та ефективного застосування. *Публічне право*. 2017. № 1. С. 10–17.

33. Латковська Т. Бюджетне законодавство: сучасний стан та перспективи розвитку. *Право України*. 2013. № 1–2. С. 57–64.

34. Назар Ю. С., Проць І. М. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: монографія. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ. 2018. 172 с.

35. Блінова Г. О. Інформаційне забезпечення адміністрування місцевих податків і зборів: організаційно-правові аспекти. *Правова позиція*. 2023. № 2 (39). С. 110-116.

36. Яворський І. І. Специфіка механізму реалізації процесуальних норм бюджетного права. *Науково-практичний журнал «Наше Право»*. 2019. № 3. С. 169–175.

37. Чернадчук В. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2010. 419 с.

38. Ярошенко А. С. Адміністративна відповідальність за порушення законодавства в галузі насінництва й розсадництва. *Право і суспільство*. 2015. № 3. С. 120–124.

39. Костенко О., Ярошенко А. Здійснення державного контролю у сфері публічних закупівель. *Юридичний журнал «Право України»*. 2020. № 10. С. 171–183.

40. Костенко О. М. Проблемні питання здійснення моніторингу публічних закупівель Державною аудиторською службою України. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2018. № 1. С. 119–124.
41. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50. С. 1778.
42. Шутлів Д. С. Державний примус у сфері бюджетних відносин: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Запоріж. нац. ун-т. Запоріжжя, 2018. 18 с.
43. Резворович К. Р., Юнін О. С., Круглова О. О. та ін. Фінансово-економічна безпека: теоретико-правові аспекти: навч. посіб. Дніпро : Видавець Біла К.О. 2019. 195 с.
44. Радченко О. М. Формування бюджетно-процесуальних правовідносин та їх видів. *Прикарпатський юридичний вісник*. Випуск 1 (26), 2019. С. 62–69.
45. Коляда Т. Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика: монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 396 с.
46. Касьяненко Л. Організаційно-правові основи фінансового моніторингу у протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом: монографія. Ірпінь: НУДПСУ, 2012. 150 с.
47. Kommentar zum Grundgesetz / Begr. von B. Schmidt-Bleibtreu und F. Klein; bearb. von H. Hoffmann und A. Hopfauf: Carl Heymanns Verlag GmbH: Köln; München. 11. Auflage. 2008. Ein Unternehmen von Wolters Kluwer Deutschland.
48. Kommentar zum Grundgesetz / Begr. von H. Mangoldt: Fortgef. von F. Klein; Hrsg. C. Starck. München: Verlag Franz Varlen. 8. Auflage. 2008.
49. Budäus D., Behm C., Adam B. Reformen des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland / VM Verwaltung & Management. 2004. Т. 10. №. 5. P. 228–233.

50. Mann T. Die Rechtsstellung von Bürgern und Einwohner / Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis: Band 1 Grundlagen und Kommunalverfassung. 2007. P. 331–352.

51. Блінова Г.О. Правові засади використання електронних інформаційних ресурсів в концепції цифрової держави. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: право, публічне управління та адміністрування*. 2021. №2. С. 53–60.

52. Code Général des Impôts. URL: <https://codes.droit.org/PDF/Code%20g%C3%A9n%C3%A9ral%20des%20imp%C3%B4ts.pdf> (дата звернення: 30.03.2024).

53. Камишанський О. Ю. Поняття та ознаки державної служби та служби в Національній поліції України. *Юридична наука*. 2020. № 1 (103). С. 132–139.

54. Кодекс Азербайджанської Республіки про адміністративні проступки від 29 грудня 2015 року № 96-VQ. URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36865427 (дата звернення: 30.03.2024).

55. Закон Азербайджанської Республіки від 02.07.2002 № 358-ІІQ «Про бюджетну систему». URL: https://continent-online.com/Document/?doc_id=30592782 (дата звернення: 30.03.2024).

56. Латковський П. П. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Одеса, 2017. 247 с.

57. Миронюк Р. В., Моргунов О. А. Особливості адміністративної відповідальності у сфері контролю за обігом лікарських засобів. *Юридичний науковий електронний журнал*. №2. 2023. С. 340–343.

58. Бюджетне законодавство України. Навчальний посібник. За загальною редакцією В. Ф. Опришка. Київ 2012, 240 с.

59. Назар Ю. С., Проць І. М. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : монографія. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2018. 172 с.

60. Головатий М. Ф., Панасик М. Б. Соціальна політика і соціальна робота: Термінологічно-понятійний словник. К., 2005. 554 с.
61. Безклубий І. А., Бобровник С. В., Гриценко І. С. Відповідальність у праві: філософія, історія, теорія : монографія / за заг. ред. І.А. Безклубого. Київ, 2014. 448 с.
62. Каленіченко Л.І. Юридична відповідальність: поняття, ознаки. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 1 (67) том 1. С. 12-17.
63. Опришко В. Ф., Ковальчук А. Т., Фукс Н. А. Бюджетне законодавство України / Навчальний посібник за загальною редакцією В.Ф. Опришко. Київ 2012, 240 с.
64. Дніпров О. С. Адміністративно-правові відносини в умовах трансформації предмету адміністративного права. *Загальноукраїнський науково-практичний господарсько-правовий журнал «Підприємництво, господарство і право»*. 2021. № 3. С. 175–179.
65. Дніпров О. С. Взаємодія органів виконавчої влади та громадських інституцій: адміністративно-правовий аспект. *Загальноукраїнський науково-практичний господарсько-правовий журнал «Підприємництво, господарство і право»*. 2021. № 4. С. 138–143.
66. Якимчук Н. Заходи бюджетно-правової відповідальності. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2008. № 4. С. 79–87.
67. Назар Ю. С. Проведення щодо застосування зменшення бюджетних асигнувань. *Митна справа*. 2013. № 2. Ч. 2. Кн. 2. С. 441–446.
68. Проць І. М. Відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері: адміністративно-правові та фінансово-правові аспекти / Дисертація на здобуття наукового ступеню кандидата юридичних наук. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Львів 2016. 206 с.
69. Гетманець О. П. Бюджетна відповідальність у системі фінансового права. *Право і безпека*. 2013. № 3. С. 31–35.

70. 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.

71. Касьяненко А. М. Фінансова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Ірпінь. 2015. 209 с.

72. 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. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0994-11#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

73. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: Постанова Кабінету Міністрів України від 19 січня 2011 року № 21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

74. Назар Ю. С. Правова характеристика призупинення бюджетних асигнувань. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2012. Вип. 1. С. 191–202.

75. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань: Наказ Міністерства фінансів України від 15 травня 2002 року № 319. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-02#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

76. Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 березня 2011 року № 255. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/255-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

77. Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 року № 1163. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

78. 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. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/386-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

79. Наливайко Л. Р., Чмелюк А. О. Адміністративна відповідальність: до питання визначення поняття. *Актуальні проблеми державотворення, правотворення та правозастосування*: матеріали наук. семінару (м. Дніпро, 9 грудня 2016 р.). Дніпро : ДДУВС ; Ліра ЛТД, 2017. С.328–331.

80. Бортник Н., Єсімов С. Адміністративне правопорушення в бюджетній сфері як фактична підстава адміністративної відповідальності. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: «Юридичні науки»*. 2020. Т. 7. № 2. С.146–153.

81. Якимчук Н. Підстави та процесуальні особливості адміністративної відповідальності керівників розпорядників бюджетних коштів. *Вісник Національної Академії прокуратури України*. 2009. № 1. С. 85–87.

82. Назар Ю.С. Протидія порушенням бюджетного законодавства: монографія. Львів: СПОЛОМ, 2021. 453 с.

83. Постанова судді Максимовича І. В. Олександрівського районного суду Кіровоградської області по справі №397/1250/23, н/п: 3/397/710/23 від 05.12.2023. URL: <https://youcontrol.com.ua/catalog/court-document/115424477> (дата звернення: 30.03.2024).

84. Гетманець О. П. Бюджетний контроль як напрям публічної фінансової діяльності. *Публічне право*. 2016. № 2 (22). С. 124–133.

85. Соколов О. А. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». К., 2013. 217 с.
86. Гетманець О. П. Бюджетне законодавство України як об'єкт бюджетного контролю. *Форум права*. 2016. № 4. С. 66–71.
87. Колпаков В. К., Кузьменко О. В. Адміністративне право України: підручник. К.: Юрінком Інтер, 2003. 544 с.
88. Клименко Н. Окремі аспекти відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Вісник Національної академії державного управління при Президентові України*. 2012. № 1. С. 139–146.
89. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2016. № 4. С. 43.
90. Остапенко О. І. Суб'єкти, уповноважені розглядати справи про адміністративні правопорушення: Навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2009. 217 с.
91. Романів Н. І., Костовська К. М., Назар Ю. С. Адміністративне право. Загальна частина (у схемах, таблицях та коментарях): навч. посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 300 с.
92. Постанова судді Личаківського районного суду м. Львова Грицко Р.Р. у справі №463/1763/19, провадження №3/463/523/19 від 24.04.2019. URL: <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/81450036> (дата звернення: 30.03.2024).
93. Руфанова В. М., Титаренко О. О. Запобігання органами внутрішніх справ злочинам, пов'язаним з незаконним використанням бюджетних коштів : монограф. Дніпропетровськ : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ ; Ліра ЛТД, 2012. 200 с.
94. Кримінальний кодекс України: Закон України від 5 січня 2005 року. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2001. № 25–26. С. 131.
95. Тихонова О. Питання кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства України. *Науковий вісник*

Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція. 2018. № 35 том 2. С.40–43.

96. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. 9-те вид., переробл. та допов. К.: Юридична думка, 2012. 1316 с.

97. Кримінальний кодекс України. Науково-практичний коментар: у 2 т. / за заг. ред. В. Я. Тація, В. П. Пшонки, В. І. Борисова, В. І. Тютюгіна. 5-те вид., допов. Х. : Право, 2013. Т. 2: Особлива частина / Ю. В. Баулін, В. І. Борисов, В.І. Тютюгін та ін. 2013. 1040 с.

98. Порядок передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 12 січ. 2011 р. № 18. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/18-2011-%D0%BF> (дата звернення: 30.03.2024).

99. Хоменко В. 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 (98). С. 120–132.*

100. Василевич В., Левченко Ю. Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія ПРАВО. 2023. Випуск 78: частина 2. С. 214–219.*

101. Степанюк Р. Л. Забезпечення розслідування злочинів, вчинених у бюджетній сфері України : монографія / за заг. ред. А.Ф. Волобуєва. Харків: НікаНова, 2012. 382 с.

102. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / за заг. ред. О. М. Джужі, А. В. Савченка, В. В. Чернея. Київ : Юрінком Інтер, 2016. 1064 с.

103. Вирок Вищого Антикорупційного суду по кримінальному провадженню № 12019240010005823 від 12 грудня 2019 року за ч.2 ст. 210 КК України від 09.01.2023. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=108333060&red=100003e8a3ff49ccb1f8d15252b1736e912d05&d=5> (дата звернення: 30.03.2024).

104. Неклеса О. Фінансово-економічна безпека в системі органів державного фінансового контролю. *Міжнародна та національна безпека: теоретичні і прикладні аспекти*. Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (ДДУВС, 11.03.2022). С.215–217.

105. Кононець В. П. Юридична відповідальність за порушення податкового законодавства України: монографія. Д.: ЛПРА, 2017. 140 с.

106. Комарницька І. Суб'єкти профілактики правопорушень у фінансовій сфері засобами адміністративного права. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 4. С. 399–402. URL: http://www.lsej.org.ua/4_2021/101.pdf (дата звернення: 30.03.2024).

107. Назар Ю. С. Протидія порушенням бюджетного законодавства: монографія. Львів: СПОЛОМ, 2021. 453 с.

108. Василичук В. І., Сливенко В. Р. Правовий статус суб'єктів профілактики злочинів у бюджетній сфері. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2013. Вип. 2. С. 251–263. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvlduvs_2013_2_30. (дата звернення: 30.03.2024).

109. Шевчук М. В. Відносини щодо використання бюджетних коштів як об'єкт правової охорони : дис... д-ра філософ. : 12.00.07. Львів, 2020. 206 с.

110. Про перелік, кількісний склад і предмети відання комітетів Верховної Ради України дев'ятого скликання: Постанова Верховної Ради України від 29.08.2019 № 19-IX. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2019. № 35. С.147. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/19-IX#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

111. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

112. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF/conv#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

113. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2015. № 36. С. 360 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19%20#Text> (дата звернення: 30.03.2024)

114. Гурковський М. П., Герман О. В. Адміністративно-правовий статус Рахункової палати як суб'єкта взаємодії у сфері протидії порушенням бюджетного законодавства. *Соціально-правові студії*. 2021. Випуск 1 (11). С. 80–85.

115. Фінансове право України : навч. посіб. Кучерявенко М. П., Криницький І. Є., Лукашев О. А. та ін.; за ред. М. П. Кучерявенка. Х. : Право, 2010. 286 с.

116. Назар Ю. С., Проць І. М. Суб'єкти застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2016. Вип. 4. С. 226–227.

117. Парфентій Л. А. Правоохоронні органи у сфері економічної безпеки: українські реалії та перспективи. *Право і Безпека*. 2020. № 4. С. 130–136.

118. Кобзева Т. А. Правоохоронні органи в системі державних суб'єктів управління фінансовою системою України. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2016. № 3. С. 168–174.

119. Марина А. С., Рева О. В., Шевченко О. О. Правоохоронні органи в системі забезпечення фінансово-економічної безпеки країни. *Менеджер*. 2019. № 2. С. 88–98.

120. Герман О. В. Адміністративно-правове забезпечення взаємодії суб'єктів протидії порушенням бюджетного законодавства : дис... д-ра філософ. : 12.00.07. Львів, 2021. 206 с.

121. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України від 28.01.2021 № 1150-IX. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2021. № 23. С. 197. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

122. Про Національне антикорупційне бюро України: Закон України від 14.10.2014 № 1698-VII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2014. № 47. С. 2051. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1698-18?find=1&text=%D0%B7%D0%B0%D0%B2%D0%B4%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F#w1_1 (дата звернення: 30.03.2024).

123. Про затвердження Положення про Департамент стратегічних розслідувань Національної поліції України: Наказ Національної поліції України від 23.10.2019 №1077. URL: <http://tranzit.ltd.ua/nakaz/files/%D0%9D%D0%B0%D0%BA%D0%B0%D0%B7%20%D0%9D%D0%9F%201077%20-%2023102019%20%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D0%94%D0%A1%D0%A0.pdf> (дата звернення: 30.03.2024).

124. Литовка В. М. Захист прокурором інтересів держави в сфері власних надходжень бюджетних установ : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10. Київ. 2015. 212 с.

125. Тильчик О. В. Адміністративно-правове забезпечення протидії тінізації економіки : теорія і практика : дис. д-ра юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2018. 477 с.

126. Битяк Ю. П. Адміністративне право України: підручник / за заг. ред. Ю. П. Битяка, В. М. Гаращука, В. В. Зуй. 2-ге вид., переробл. та доповн. Х.: Право, 2013. 656 с.

127. Зміст та принципи діяльності Державної аудиторської служби. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504>. (дата звернення: 30.03.2024).

128. Латковська Т. А. Бюджетна політика держави як один з основних напрямків економічної політики за господарським законодавством. *Актуальні проблеми держави і права*. 2012. Випуск 65. С.68–70.

129. Воронова Л. К. Фінансове право України: навч. посіб: Київ, 2014. 407 с.

130. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. №2258-VII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 30.03.2024).

131. Голядова Т. О. Правові аспекти визначення бюджетного контролю України згідно з міжнародними стандартами. *Експерт: парадигми юридичних наук і державного управління*. 2021. № 2 (14). С. 108–115.

132. Сисоєва І. М., Добіжа Н. В. Особливості здійснення державного фінансового контролю в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 18. С. 11–18.

133. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 30.03.2024).

134. Pikholskyi V. R., Rysin V. V., Lyubecko A. M. Ефективність фінансовою контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2019. № 1 (28). С. 205–215.

135. Васильєва Л. М., Дацій Н. В., Залізнюк В. П. Ефективність фінансового контролю в системі державного управління. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2020. № 3. С. 1–5.

136. Організація виявлення і розслідування фінансових та економічних злочинів : зб. метод. рек. / Д.Б. Санакоєв, В.П. Мороз, В.В. Єфімов та ін. Дніпро: ДДУВС, 2022. 460 с.

137. Паршин Ю., Мороз В., Богуславський М. Правопорушення у сфері проведення операцій з об'єктами нерухомого майна: особливості характеристики правопорушень. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2022. № 3 (118). С. 207–212.

138. Мороз В.П. Протидія організованій злочинності в Україні: сучасність та перспективи : монографія / В.П. Мороз, К.О. Чаплинський, М.Г. Богуславський, М.О. Волошина. Дніпро : ДДУВС. 2023. 236 с.

139. БЕБ втретє спробують реформувати. URL: <https://centreua.org/monitoring-rishen/beb-vtretye-sprobuyut-reformuvaty-chomu-tse-ne-spratsyuue/> (дата звернення: 30.03.2024).

140. Блінова Г.О. Окремі аспекти реалізації законодавчих вимог щодо прозорості інформації у сфері запобігання корупції в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 5. С. 35–39.

141. Цабека К. Є. Юридичний склад адміністративного правопорушення, пов'язаного з корупцією. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 2 (68). С. 112–117.

142. Ярошенко А. Адміністративно-правовий статус органів місцевого самоврядування в контексті реформи децентралізації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2021. № 68. С. 211–215.

143. Головенко О. Теоретико-правові підходи до розуміння фінансово-правової відповідальності. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2011. № 5. С. 77–83.

144. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/138425> (дата звернення: 30.03.2024).

145. Миськів Г. В. Діяльність державної аудиторської служби у напрямі забезпечення бюджетної безпеки. *Фінансова безпека: макро- та мікроекономічні аспекти управління: тези доповідей та повідомлень учасників науково-практичного семінару (29 жовтня 2020 р.)*. Львів: ЛьВДУВС, 2020. С. 99–104.

146. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень 2024 року. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3754> (дата звернення: 30.03.2024).

147. Дмитренко Е. С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України: монографія. К.: Юрінком Інтер, 2014. 592 с.

148. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність: теоретичний аналіз: монографія. Одеса: Юридична література, 2008. 504 с.

149. Касич А. О. Бюджетний контроль і його результативність в Україні. *Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії*. 2011. Вип. № 1. С. 16–22.

150. Колпаков В. К. Курс адміністративного права України: підручник. К. Юрінком Інтер, 2013. 872 с.

151. Куслій В. О. Відповідальність за порушення фінансового законодавства в системі юридичної відповідальності. *Європейські перспективи*. 2013. № 13. С. 67–71.

152. Дубініна М. В., Чебан Ю. Ю., Сирцева С. В., Верховодов О. С. Моніторинг публічних закупівель: стан та напрями удосконалення. *Modern Economics*. 2022. № 32. С. 39–47.

153. Буряк П. Ю. Аналітична оцінка ролі Державної казначейської служби України у реалізації заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. *Фінанси*. 2014. Вип. 3 (55). С. 211–220.

154. Латковський П. П. Питання правового регулювання бюджетного контролю в Україні. *Право та державне управління*. 2013. № 4. С. 53–57.

155. Мазурик Р. В. Теоретичні роздуми щодо юридичної природи санкцій у бюджетному праві. *Держава та регіони. Серія «Право»*. 2014. №3. С. 34–39.

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

ДОДАТКИ

Додаток А

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у періодичних наукових фахових виданнях України:

1. Козін В. В. Теоретико-правова характеристика юридичної відповідальності за правопорушення в бюджетній сфері. *Juris Europensis Scientia*. 2021. Вип. 3. С. 85–89.
2. Козін В. Адміністративна та фінансово правова відповідальність як види юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. № 4 (114). С. 209–215.
3. Козін В. В. Поняття, ознаки та склад бюджетного правопорушення як підстави фінансово правової відповідальності. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 5. С. 385–388.
4. Мороз В. П., Паршин Ю. І., Богуславський М. Г., Козін В. В. Громадська оцінка діяльності департаменту стратегічних розслідувань національної поліції України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 7. С. 255–258.
5. Козін В. В. Діяльність підрозділів департаменту стратегічних розслідувань щодо захисту бюджетних коштів від злочинних посягань. *Держава та регіони. Серія: право*. 2023. № 2 (80). С. 110–114.

Статті у періодичних наукових фахових виданнях інших держав:

6. Kozin V. Administrative and financial legal liability as types of legal liability for offenses in the budget sphere. *Knowledge, Education, Law, Management*. 2021. № 6 (42). С. 173–178/ (Республіка Польща).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

7. Козін В. В. «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті підвищеного криміногенного впливу» : матеріали Всеукр. наук.-практ.конференції (м.Дніпро, 26 травня 2023 р.) – Дніпро : ДДУВС, 2023.
8. Козін В. В. «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті економічної теорії» : матеріали Всеукр. наук.-практ.конференц. молодих вчених (м. Дніпро, 3 травня 2023 р.) – Дніпро : ДДУВС, 2023.
9. Козін В. В. «Актуальні проблеми національної безпеки в контексті економічної теорії» : матеріали Всеукр. наук.-практ.конференц. молодих вчених (м. Дніпро, 2 грудня 2022 р.) – Дніпро : ДДУВС, 2022.