

УДК 347.73:336.761(477)

Р. В. Мазурик

аспірант
Класичний приватний університет**ОСОБЛИВОСТІ ЗАПОБІГАННЯ БЮДЖЕТНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ
ЗА ЧИННИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ**

У статті досліджено аудит ефективності використання бюджетних коштів; запропоновано розробити методики оцінювання ефективності діяльності органів виконавчої влади, в яких доцільно передбачити параметри звітності органів влади про ефективність здійснення видатків; проаналізовано правові засоби профілактики бюджетних правопорушень.

Ключові слова: бюджетно-правові санкції, бюджетні правопорушення, бюджетні повноваження, державний примус, фінансово-правовий примус, юридична відповідальність, фінансово-правова відповідальність.

Велика кількість правових норм у чинному Бюджетному кодексі України не забезпечена санкціями: ні спеціальною за конкретними гіпотезами й диспозиціями, ні загальною для їх цілого ряду. Не можна однозначно визнати це упущенням законодавця. Природа бюджетного права диктує свої особливості правового регулювання. Норми бюджетного права цілком виправдано можуть закріплювати тільки те, що треба робити, як інструкції, не встановлюючи санкції за кожне правопорушення. На наш погляд, це пояснюється тим, що ці норми призначені для державних службовців, які перебувають у відносинах службової підлеглості щодо самої держави. Оскільки є й інші важелі реалізації волі законодавця, немає потреби встановлювати додаткові охоронні механізми бюджетно-правового регулювання. Нам видається сумнівною сама доцільність встановлювати численні склади правопорушень у бюджетному праві для державних службовців, зважаючи на подальшу втрату привабливості державної служби. Між тим, це не виправдовує недоліків існуючого охоронного механізму бюджетно-правового регулювання.

Мета статті – дослідити особливості запобігання бюджетним правопорушенням за чинним законодавством України.

У сучасній юридичній літературі фінансово-правову відповідальність, особливості бюджетно-правових санкцій досліджували такі вітчизняні вчені, як: Л. К. Воронова, А. Й. Іванський, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська, А. О. Монаєнко, О. П. Орлюк, Н. Ю. Пришва, Л. А. Савченко, О. В. Солдатенко, В. Д. Чернадчук, Н. Я. Якимчук.

До таких норм можна віднести закріплення принципу ефективності та результативності. Цей принцип визначено в ст. 7 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Відповідно до ст. 7 цього Кодексу, бюджетна система України ґрунтується на таких принципах: принцип єдності бюджетної системи України; принцип збалан-

сованості; принцип самостійності; принцип повноти; принцип обґрунтованості; принцип ефективності та результативності; принцип субсидіарності; принцип цільового використання бюджетних коштів; принцип справедливості і неупередженості; принцип публічності та прозорості [1].

Для визначення кола обов'язків, що виникають з цих положень для суб'єктів, потрібно чітко визначити поняття ефективності та результативності. У науці цьому питанню присвячені окремі дослідження. Поняття "ефективність використання державних коштів і(чи) майна" означає позитивний ступінь соціально-економічної результативності витрачання запланованої кількості державних коштів і(чи) використання певного державного майна. При цьому зроблений акцент на досягненні результату певної якості при використанні заздалегідь запланованої кількості ресурсів (державних коштів або майна).

Видається доцільним також вивести це поняття з іншого терміна. Аудит ефективності використання бюджетних коштів є перевіркою економічності, продуктивності й результативності. Таким чином, зробимо висновок, що ефективність полягає в поєднанні економічності, продуктивності та результативності витрачання бюджетних коштів.

Надалі фігуруватиме й інший термін – "ефективність використання державних коштів". У межах нашої статті ми не заглиблюватимемося у відмінності (цей термін хоч і є доречнішим, але поки що говоритимемо лише про бюджетні кошти).

Конкретної санкції за порушення цього принципу не передбачено, проте, законодавцем позначено обов'язок учасників бюджетного процесу при виконанні бюджетів використовувати найменший обсяг коштів і досягати найкращого результату.

На наш погляд, обґрунтовано вже зараз визнати неефективне й нерезультативне витрачання бюджетних коштів порушенням бюджетного законодавства. Проте в процесі вдосконалення чинного бюджетного за-

конодавства України слід однозначно вказати на пряму незаконність неефективного витрачання коштів, підкріпивши й забезпечивши його охоронними інститутами.

Цей принцип виділяється серед інших, закріплених чинним Бюджетним кодексом України, оскільки останнім часом вибудовуються зміни у функціонуванні бюджетної системи – бюджетування, націлене на результат.

Необхідне створення механізмів стимулювання учасників бюджетного процесу до підвищення ефективності бюджетних видатків і проведення структурних реформ. Зважаючи на значущість інституту ефективного використання бюджетних коштів, ми вважаємо доцільним вивчити питання правових засобів запобігання подібним порушенням бюджетного законодавства.

Чинне законодавство України містить тільки декілька правових засобів, які можна вважати правовими засобами профілактики порушень бюджетного законодавства. Це норми Бюджетного кодексу України від 08.08.2010 р. № 2456-VI (ст. 109–115), що закріплюють контрольні повноваження органів державної влади з виявлення фактів порушення бюджетного законодавства України, Закон України “Про Рахункову палату”, Положення, затвержені Указами Президента України, про Державну фінансову інспекцію України, про Міністерство фінансів України, про Державну казначейську службу України.

Попередній контроль проводять у ході обговорення й затвердження проекту законів про бюджет та інших проектів з бюджетно-фінансових питань. Попередній контроль здійснюють на стадії складання кошторисів бюджетних установ, розрахунків на отримання субвенцій та інших коштів з бюджету. Отже, розглядаючи й затверджуючи бюджет, представницькі органи влади (Верховна Рада України та відповідні місцеві ради) реалізують попередній бюджетний контроль.

В. Г. Мельничук, як і більшість фахівців, стосовно парламентського контролю вживає визначення “зовнішній” і “незалежний”: “Система дійового державного фінансового контролю складається з двох однаково важливих частин: внутрішнього (урядового) державного фінансового контролю (Міністерство фінансів, ГоловКРУ, Державне казначейство, Державна податкова адміністрація тощо) та зовнішнього – незалежного державного фінансового контролю та державного аудиту (Рахункова палата)” [3, с. 34].

Крім того, відповідно до Положення про Державну фінансову інспекцію України, затвердженого Указом Президента України Указом Президента України від 23.04.2011 р. № 499/2011, Держфінінспекція України для виконання покладених на неї завдань має право в установленому порядку: проведення: інспектування у формі планових та позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій, визначених у підпункті 1 пункту 4 цього

Положення; державного фінансового аудиту; перевірки державних закупівель [4].

Проте, на нашу думку, бюджетний аудит має здійснювати саме Рахункова палата України.

Так, Рахункова палата України, відповідно до ст. Закону України “Про Рахункову палату” від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР, повноважна здійснювати експертно-аналітичні, інформаційні та інші види діяльності, що забезпечують контроль за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, коштів позабюджетних фондів, за цільовим використанням фінансово-кредитних і валютних ресурсів під час здійснення загальнодержавних програм; проводити експертизу проектів Державного бюджету України, а також проектів законів та інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань державного бюджету і фінансів України; здійснювати аналіз і дослідження порушень і відхилень бюджетного процесу, підготовку і внесення до Верховної Ради України пропозицій щодо їх усунення, а також удосконалення бюджетного законодавства в цілому [2].

Відповідно до ст. 2 цього Закону, завданням Рахункової палати є здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів [2].

На підставі цих норм Рахункова палата проводить аудит ефективності використання бюджетних коштів на предмет їх витрачання. Розглянемо суть цього інституту.

Мета аудиту ефективності використання бюджетних коштів полягає у визначенні ефективності використання бюджетних коштів шляхом проведення перевірок діяльності органів публічної влади.

В умовах відсутності детального регулювання цього інституту, для вивчення його механізму необхідно звернутися до положень науки та практики. Аудит ефективності використання бюджетних коштів у державному фінансовому контролі виконує декілька основних завдань, серед яких можна виділити такі [5, с. 91]:

1. Надає інформацію законодавчому органу про рівень якості управління й ефективності використання бюджетних коштів. На основі висновків за результатами аудиту ефективності органи законодавчої та виконавчої влади можуть приймати відповідні рішення щодо визначення або коригування пріоритетів бюджетних видатків з метою підвищення їх ефективності, припинення реалізації чинних цільових програм або розробки нових програм тощо.

2. Підвищує відповідальність, прозорість і підзвітність у роботі органів виконавчої влади й інших одержувачів бюджетних коштів.

3. Сприяє підвищенню якості управління й ефективності використання бюджетних

коштів шляхом розробки за результатами аудиту ефективності відповідних рекомендацій і їх упровадження в діяльність не тільки перевірених, але й інших органів державної влади.

Прикладом, що яскраво ілюструє відмінність між аудитом ефективності й перевіркою тільки цільового використання, є перевірка і цільового, і ефективного використання коштів, виділених на створення телекомунікаційної системи віддаленого доступу сільських шкіл до інформаційних освітніх ресурсів у Міністерстві освіти і науки України, проведеної Рахунковою палатою в 2013 р. Вона виявила, що виділені на це кошти Державного бюджету використані за призначенням, проте придбане у 2013 р. устаткування лежить на складах, тобто кошти використані неефективно.

Як ми бачимо, аудит ефективності використання бюджетних коштів призначений для виявлення неефективного використання бюджетних коштів і подальшого усунення цих фактів. Чи запобігає це неефективному використанню в майбутньому, тобто чи є цей інститут правовим засобом профілактики порушень бюджетного законодавства, залежить від наслідків розкриття такого факту для певних осіб. Це питання ми детальніше розглянемо далі.

Загальнодержавні програми економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля перевіряються на предмет ефективності використання бюджетних коштів. Так, відповідно до п. 6 ст. 7 Закону України "Про Рахункову палату", Рахункова палата здійснює за дорученням Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, що затверджуються Верховною Радою України [2].

Відповідно до ст. 23 цього Закону, Рахункова палата перевіряє фінансування затверджених Верховною Радою України загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля і розглядає матеріали з цих питань на засіданнях Колегії Рахункової палати [2].

Рахункова палата за дорученням Верховної Ради України може давати висновки та проводити експертизу проектів законодавчих актів з питань управління й розпорядження об'єктами права державної власності, якщо вони з цією метою попередньо були направлені до Рахункової палати суб'єктами права законодавчої ініціативи.

У разі виявлення порушень або невиконання встановлених законодавством України вимог щодо збереження, використання об'єктів державного майна чи несвоєчасної сплати до Державного бюджету України коштів, отриманих від розпорядження та управління майном, що є об'єктами права державної власності, Рахункова палата має право

ставити перед відповідними державними органами питання про притягнення винних осіб до відповідальності, передбаченої чинним законодавством України, та інформувати про це Верховну Раду України [2].

Р. О. Яцкін пропонує з метою більш дієвого впровадження інституту аудиту ефективності використання бюджетних коштів ст. 23 цього Закону України "Про Рахункову палату" від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР доповнити такими абзацами [5, с. 101]:

За кожною загальнодержавною програмою щорічно проводиться оцінка ефективності її реалізації. Порядок проведення і критерії вказаної оцінки встановлюються відповідно Кабінетом Міністрів України.

За результатами перевірки Кабінетом Міністрів України не пізніше ніж за один місяць до дня внесення проекту закону про Державний бюджет України до Верховної Ради України може бути прийнято рішення щодо подальшої її реалізації, зменшення, починаючи з наступного фінансового року, бюджетних асигнувань на реалізацію програми або про припинення операцій з бюджетними коштами.

У разі прийняття цього рішення й за наявності відповідних контрактів у Державному бюджеті України можуть передбачатися бюджетні асигнування на виконання видаткових зобов'язань, що виникають з вказаних контрактів, щодо яких сторонами не досягнута угода про їх припинення.

На наш погляд, наведена стаття не занадто детальна, але тут чіткіше видно два засадничі елементи інституту бюджетного аудиту ефективності. По-перше, це своєрідна санкція за порушення бюджетного законодавства України, яка відповідатиме ст. 117 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, згідно з якою за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу [1]: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства; зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань; зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; зупинення дії рішення про місцевий бюджет; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів; інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Тільки в такому вигляді цей інститут бюджетного аудиту сам не набуде ефективності, оскільки за результатами констатації Рахунковою палатою, що кошти використовуються неефективно, у подальшому буде прийнято рішення про зменшення бюджетних асигнувань, тож результатом буде лише згортання бюджетного фінансування.

Таким чином, загальнодержавні програми економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля можуть і не досягти

своїх цілей, наслідки перевірок Рахункової палати не будуть переконливими.

Другий елемент цього інституту – це критерії ефективності або мети. Для кожної програми необхідно розробити заздалегідь показники, що відповідають об'єктивно на питання, чи досягнуті цілі, тобто чи використані бюджетні кошти ефективно. Інакше оцінка аудиторами Рахункової палати була б суб'єктивною.

Більше того, внаслідок об'єктивної складності аудиту ефективності використання бюджетних коштів (поєднання правових, економічних, статистичних та інших аспектів) не видається можливим встановити в правових нормах конкретні методики розрахунку міри результативності використання державних коштів і (чи) майна та визначення конкретних кількісних показників. Це завдання є загальним для економічної, статистичної, математичної й інших наук. Між тим правові норми повинні встановлювати єдині критерії визначення ефективності використання державних коштів і (чи) майна, з якими можуть бути порівняні отримані економічні, статистичні та інші дані. Таким чином, оцінка ефективності використання державних коштів (майна) – це висновок органу державного фінансового контролю про міру результативності використання державних засобів і (чи) майна, зроблений на основі порівняння отриманих при проведенні контрольних заходів економічних, статистичних і інших даних про об'єкт контролю з критеріями ефективності, встановленими в нормах законодавства України.

Для реалізації викладених підходів необхідно:

1) затвердити порядок розробки, реалізації й оцінювання ефективності загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального та національно-культурного розвитку, охорони довкілля з внесенням відповідних змін у Закон України "Про державні цільові програми" від 18.03.2004 р. № 1621-IV;

2) враховуючи перелік загальнодержавних програм, визначених у ст. 3 Закону України "Про державні цільові програми", вжити таких заходів, як:

- економічні, що спрямовані на розв'язання комплексних галузевих і міжгалузевих проблем виробництва, підвищення його ефективності та якісних характеристик, забезпечення ресурсозбереження, створення нових виробництв, розвиток виробничої кооперації;
- наукові, метою яких є забезпечення виконання фундаментальних досліджень у галузі природничих, суспільних і технічних наук;
- науково-технічні, що розробляються для розв'язання найважливіших науково-технічних проблем, створення принципово нових технологій, засобів виробництва, матеріалів, іншої наукоємної та конкурентоспроможної продукції;
- соціальні, що передбачають розв'язання проблем підвищення рівня та якості

життя, проблем безробіття, посилення соціального захисту населення, поліпшення умов праці, розвиток охорони здоров'я та освіти;

- національно-культурні, спрямовані на розв'язання проблем національно-культурного розвитку, збереження національно-культурної спадщини, задоволення інтелектуальних та духовних потреб людини;
- екологічні, метою яких є здійснення загальнодержавних природоохоронних заходів, запобігання катастрофам екологічного характеру та ліквідація їх наслідків;
- оборонні, що розробляються з метою посилення обороноздатності держави;
- правоохоронні, спрямовані на забезпечення правоохоронної діяльності, боротьби із злочинністю та державної безпеки.

Державні цільові програми можуть бути спрямовані на розв'язання інших проблем, у тому числі регіонального розвитку, що мають державне значення;

3) організувати підготовку проектів програм з відображенням у них, зокрема, таких основних питань:

- обґрунтування мети й завдань програми, її внеску в досягнення (реалізацію) довгострокових цілей (пріоритетів) соціально-економічного розвитку України;
- аналіз початкової ситуації, тенденцій, що склалися, і прогнозованих, основних проблем у відповідній сфері;
- прогноз кінцевих результатів програми, що характеризують цільовий стан, зміну рівня і якості життя населення, соціальної сфери, економіки, громадської безпеки, державних інститутів, міри реалізації інших суспільно значущих інтересів і потреб у відповідній сфері.

Необхідно розробити методики оцінювання ефективності діяльності органів виконавчої влади, в яких доцільно передбачити параметри звітності органів влади про ефективність витрат, оцінювання досягнутих результатів щодо планів, встановлення відповідних критеріїв для виміру якості, кількості й вартості кінцевих результатів діяльності організацій; організувати дієвий бюджетний аудит ефективності використання бюджетних асигнувань, визначивши критерії ефективності й результативності їх використання.

Висновки. Таким чином, цей інститут аудиту ефективності використання бюджетних коштів потребує розвитку відповідно до наведених керівних положень. Ми робимо висновок, що критерії ефективності – непорушна частина аудиту ефективності як правового засобу профілактики порушень бюджетного законодавства.

Ми бачимо, що від декларування того, що бюджетні кошти повинні використовуватися ефективно й результативно, законодавець має переходити до чіткого механізм-

му, який забезпечить реалізацію цього принципу. Особливе місце в ньому необхідно відвести правовим засобам профілактики порушення цього принципу, які полягатимуть у контрольних повноваженнях Рахункової палати з проведення аудиту ефективності та правових або організаційних наслідках таких заходів.

На сьогодні інститут бюджетного аудиту ефективності, при всій його перспективності й актуальності, не можна визнати до кінця оформленим правовим засобом профілактики порушень бюджетного законодавства. Як сама норма про обов'язок ефективного витрачання коштів, так і механізм запобігання її порушенням підлягають подальшому розвитку відповідно до наведених розпоряджень і постанов Уряду України, а також наукових праць науковців.

Аудит ефективності використання бюджетних коштів призначений для виявлення неефективного використання бюджетних коштів і подальшого усунення цих фактів, він запобігає неефективному їх викори-

станню в майбутньому, він є одним із дієвих правових засобів профілактики порушень бюджетного законодавства.

Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Закон України "Про Рахункову палату" від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.
3. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль. – 2002. – № 2. – С. 33–36.
4. Положення про Державну фінансову інспекцію України: Указ Президента України від 23.04.2011 р. № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rads.gov.ua.
5. Яцкін Р. О. Особливості здійснення бюджетного контролю в Україні / Р. О. Яцкін // Право та державне управління. – 2012. – № 1. – С. 88–93.

Стаття надійшла до редакції 08.08.2014.

Мазурик Р. В. Особенности предупреждения бюджетных правонарушений по действующему законодательству Украины

В статье исследуется аудит эффективности использования бюджетных средств; предлагается разработать методики оценивания эффективности деятельности органов исполнительной власти, в которых целесообразно предусмотреть параметры отчетности органов власти об эффективности осуществления расходов; анализируются правовые средства профилактики бюджетных правонарушений.

Ключевые слова: бюджетно-правовые санкции, бюджетные правонарушения, бюджетные полномочия, государственное принуждение, финансово-правовое принуждение, юридическая ответственность, финансово-правовая ответственность.

Mazurik R. The Features of Warning of Budgetary Offences on Current Legislation of Ukraine

The article is dedicated to the audit of efficiency of the use of budgetary facilities, its aim, the author suggests to work out methodologies of evaluation of efficiency of activity of executive bodies in that it is expedient to envisage the parameters of accounting of government bodies about efficiency of realization of charges, analyses legal facilities of prophylaxis of budgetary offences

The current legislation of Ukraine contains a few legal facilities that can be considered legal facilities prophylaxis of violations of budgetary legislation only. There are norms of the Budgetary code of Ukraine from 8 July 2010 № 2456-VI (articles 109–115).

Previous control has been conducted during a discussion and claim of project of laws on a budget and other projects on budgetary issues. Previous control comes true on the stage of stowage of estimates of budgetary establishments, calculations on the receipt of subventions and other money from a budget. Thus, examining and asserting a budget, representative government (Verkhovna Rada of Ukraine and corresponding local advices) bodies will realize previous budgetary control.

The aim of audit of efficiency of the use of budgetary facilities consists in determination of efficiency of the use of budgetary facilities by realization of verifications of activity of public government bodies.

The audit of efficiency of the use of budgetary facilities in state financial control executes a few basic tasks among that it is possible to distinguish such:

It provides an information to the legislative body about the level of quality of management and efficiency of the use of budgetary facilities. On the basis of conclusions on results the audit of efficiency legislative and executive government bodies can accept corresponding decisions in relation to determination or adjustment of priorities of budgetary charges with the aim of increase of their efficiency, stopping of realization of the operating having a special purpose programs or new program development and others like that.

It promotes responsibility, transparency and accountability in-process executive and other recipients of budgetary facilities bodies.

It assists upgrading of management and efficiency of the use of budgetary facilities by development on results the audit of efficiency of corresponding recommendations and their introduction in activity not only tested but also other public authorities.

Key words: budgetary-legal approvals, budgetary offences, budgetary plenary powers, state compulsion, financially-legal compulsion, legal responsibility, financially-legal responsibility.