

УДК 336.146

Письменна Т. В., аспірантка,
Тернопільський національний економічний університет,
м. Тернопіль

ОЦІНКА ДІЄЗДАТНОСТІ ЧИННОЇ В УКРАЇНІ СИСТЕМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА БЮДЖЕТНІ ЗЛОЧИНИ

Досліджено законодавчі підстави для застосування фінансових санкцій до винних у вчиненні бюджетних злочинів учасників бюджетного процесу, а також функціонування персональної системи відповідальності за бюджетні правопорушення. Проаналізовано кількарічну практику вжиття каральних заходів до порушників бюджетного законодавства. Дано обґрунтовану оцінку чинній системі відповідальності за недотримання положень бюджетних законів.

Legislative grounds for application of financial approvals to the wine in a feasance budgetary crimes of participants of budgetary process and functioning of the personal system of responsibility for budgetary offences is investigated. Long-term practice of the use of punitive measures to the violators of budgetary legislation is analysed. The operating system of responsibility for a failure to observe of positions of budgetary laws is thoroughly appraised.

Постановка проблеми. У час, коли наслідки світової фінансової кризи стали відчутними для економіки України, актуалізували своє значення проблеми, пов'язані зі забезпеченням ефективності використання бюджетних коштів для повноцінного досягнення пріоритетів державної соціально-економічної політики. Діяльну участь у вирішенні окреслених вище назрілих проблем приймають органи державної контрольно-ревізійної служби, оскільки справджують на практиці прописані їм у законі права на здійснення контролю у

сфері використання бюджетних коштів, управління державним майном, а також перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності у підконтрольних установах з метою встановлення фінансових порушень та вжиття заходів для відшкодування завданих ними збитків і притягнення до відповідальності винних осіб. Таким чином, державна контрольно-ревізійна служба зобов'язана повноцінно використати весь потенціал своїх можливостей з метою підтвердження сформованого впродовж п'ятнадцяти років авторитету органу бюджетного контролю, спроможного ефективно протидіяти порушенням бюджетних законів, а на сьогоднішній час – брати дійсну активну участь у реалізації антикризових заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Актуальне питання застосування фінансових санкцій до порушників бюджетного законодавства розпочали активно обговорювати на сторінках своїх праць знаючі фахівці з практики контрольно-ревізійної роботи вже досить давно, а точніше, з часу введення в дію у 2001 році Бюджетного кодексу України. Малодосліджена на той час вище названа проблема потребувала роз'яснення, а нині вона, тим більше, не втратила своєї актуальності, тому її взяли на озброєння вчені-практики, серед яких Богданів І. [1], Іванова І. [4], Погрібатько Л. [11], Богатирець І. [12] та інші.

Згадані вчені-практики у своїх працях успішно досліджують насущні проблеми, які супроводжують практику застосування фінансових санкцій за вчинення злочинів з бюджетними коштами. Зокрема, їх увагу займають питання, які пов'язані з роз'ясненням змісту діючих нині фінансових санкцій, а також порядку вжиття заходів карального характеру до винних у вчиненні бюджетних злочинів учасників бюджетного процесу. Більш того, досвідчені фахівці з цієї проблематики на сторінках своїх наукових праць пропонують шляхи побудови ефективної системи відповідальності за вчинення порушень бюджетного законодавства, зважаючи на той факт, що, на їх думку, діюча нині система відповідальності за бюджетні злочини не позбавлена недоліків.

Постановка завдання. Не зважаючи на факт практично всебічного дослідження питання застосування каральних заходів за вчинення бюджетних злочинів, окремі аспекти цієї проблеми, все ж таки, потребують подальших наукових розвідок, які повинні мати прикладний характер. Більш того, актуальність на сьогоднішній час питання побудови дійової системи відповідальності за вчинення правопорушень з бюджетними коштами тільки поживає науковий інтерес до його дослідження з послідуною апробацією одержаних результатів.

Отже, автор наукової статті має на *меті* здійснити ґрунтовний аналіз теорії та практики вжиття каральних заходів за вчинення бюджетних злочинів, і, на підставі його результатів, дати обґрунтовану оцінку чинній сьогодні системі відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Задля повноцінного досягнення цієї обширної за змістом мети результативного вирішення потребують такі *завдання*:

- з'ясувати зміст діючих нині фінансових санкцій до порушників бюджетного законодавства;
- вивчити чинний на практиці порядок застосування окремих фінансових санкцій, зокрема, встановити склад ключових учасників бюджетних правовідносин, що задіяні у процес зменшення бюджетних асигнувань, призупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами;
- проаналізувати динаміку кількості фактів застосування державною контрольно-ревізійною службою фінансових санкцій впродовж 2002-2007 років;
- провести теоретичний аналіз окремих положень Кодексу законів про працю України, Кримінального кодексу України та Кодексу України про адміністративні правопорушення і, на його основі, здійснити групування правопорушень та встановити ступінь відповідальності за їх вчинення;

— проаналізувати динаміку впродовж 2002-2006 років кількості осіб, які були притягнуті до адміністративної, дисциплінарної і матеріальної, кримінальної відповідальності.

Виклад основного матеріалу. Широко вживане на сьогодні поняття “бюджетне правопорушення” було вперше розтлумачено у прийнятому 21 червня 2001 року Бюджетному кодексі України. Так, відповідно до статті 116 Кодексу факт порушення учасником бюджетного процесу “порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету” [2] розцінюється як вчинення ним бюджетного правопорушення. На виконання статей 116, 117, 119, 120 Бюджетного кодексу України до порушників бюджетного законодавства застосовуються різні види фінансових санкцій (див. рис. 1).

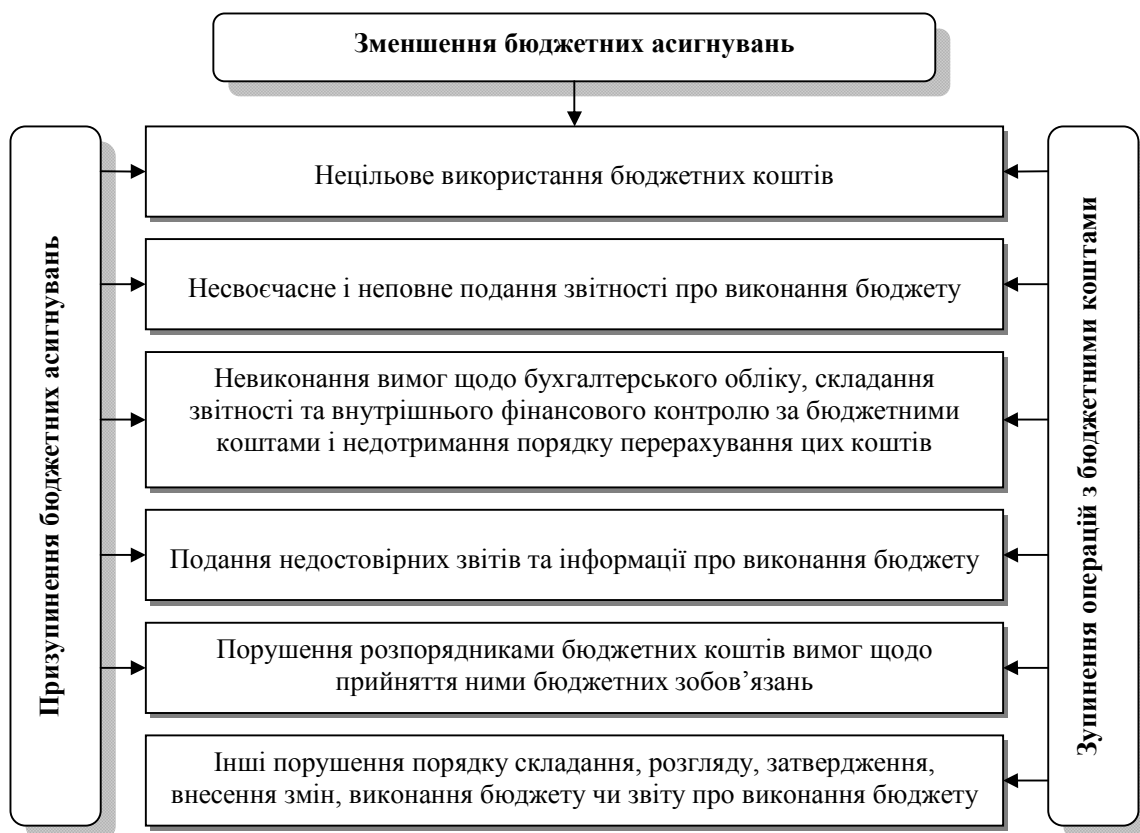


Рис. 1. Види фінансових санкцій за різні бюджетні правопорушення

На думку досвідчених фахівців з досліджуваної проблематики [12], всі діючі нині фінансові санкції доцільно розділити на дві основні групи. Зокрема,

до першої з них необхідно включити фінансові санкції, які безпосередньо діють на усунення порушень бюджетного законодавства. До таких заходів карального впливу автор думки Богатирець І. М. відносить фінансові санкції, зміст яких зводиться до безспірного вилучення з місцевих бюджетів коштів, витрачених на видатки, що належні іншому бюджету; повернення бюджетних коштів, які отримані як субвенція, до відповідного бюджету у випадку їх нецільового використання; зменшення бюджетних асигнувань і повернення бюджетних коштів у разі їх використання усупереч цільовому призначенню. До іншої групи фінансових санкцій відносяться такі заходи впливу на порушників бюджетних законів, які, по-перше, переслідують ціль, пов'язану з усуненням бюджетних злочинів, а по-друге, виконують виховну роль, що проявляється у забезпеченні впевненості в невідворотності покарання за вчинення бюджетного правопорушення. Так, до складу таких заходів карального характеру належать фінансові санкції у формі призупинення бюджетних асигнувань та зупинення операцій з бюджетними коштами.

Відповідно до статті 119 Бюджетного кодексу України факт допущення розпорядниками бюджетних коштів нецільового їх використання карається застосуванням фінансової санкції у формі зменшення асигнувань на суму коштів, які витрачені не за цільовим призначенням [2]. Окрім цього, наслідки вчинення такого бюджетного правопорушення відчутні для відповідних посадових осіб, яких переслідує притягнення до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності. Треба відзначити, що в процесі застосування цієї фінансової санкції вирішальна участь належить головному розпоряднику бюджетних коштів, який приймає аргументоване рішення про зменшення бюджетних асигнувань, проте роль ініціатора у вжитті заходів карального характеру відводиться керівнику уповноваженого органу, посадові особи якого склали акт ревізії чи протокол про бюджетне правопорушення [1, 43].

Від 15 травня 2002 року набрав чинність наказ Міністерства фінансів України за №319, на виконання положень якого розпочала свою дію практика

застосування фінансової санкції у формі призупинення бюджетних асигнувань. Проте, початково підстави для призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів було передбачено у статті 117 прийнятого 21 червня 2001 року за №2542-III Бюджетного кодексу України. Необхідно зауважити, що застосування фінансової санкції у формі призупинення бюджетних асигнувань переслідує мету, яка пов'язана з припиненням на час від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного року повноважень на взяття бюджетного зобов'язання за загальним фондом бюджету. Характерно, що бюджетні асигнування призупиняються в обсязі, який рівний 50 відсоткам асигнувань, що затверджені у плані асигнувань розпорядника бюджетних коштів за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету на цей період, за винятком кодів 1110 “Оплата праці працівників бюджетних установ”, 1120 “Нарахування на заробітну плату” та 1340 “Поточні трансферти населенню”.

Доречно відмітити, що у процес призупинення бюджетних асигнувань безпосередньо задіяне невелике коло ключових учасників бюджетних правовідносин, тому його не доречно означувати складним за технологією організації та втілення на практиці (див. рис. 2).

Таким чином, у процесі призупинення бюджетних асигнувань участь керівника органу державної контрольно-ревізійної служби, посадові особи якого склали акт ревізії або протокол про бюджетні правопорушення, можна визнавати майже вирішальною, оскільки йому відведено роль ініціатора застосування цієї фінансової санкції. Із зазначеного слідує, що державна контрольно-ревізійна служба уповноважена лише ініціювати застосування фінансової санкції у формі призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів за вчинення ними бюджетних правопорушень. Проте, у пункті 2 статті 10 Закону України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” передбачено повноваження державної контрольно-ревізійної служби на призупинення бюджетних асигнувань [3], а така редакція, звісно, не збігається зі змістом положень наказу Міністерства

фінансів України від 15 травня 2002 року за №319 “Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань”. На бездоказовість претендує думка, що названі неточності потребують усунення, а це має на меті забезпечити прозорість у формулюванні прав державної контрольно-ревізійної служби, які пов’язані зі застосуванням фінансових санкцій до порушників бюджетного законодавства.

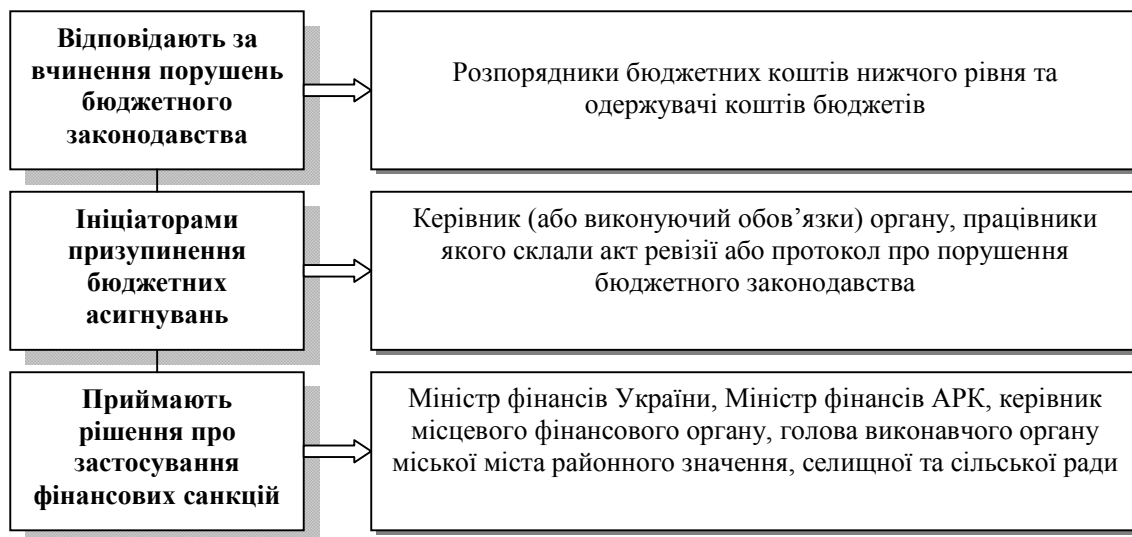


Рис. 2. Учасники бюджетних правовідносин, які задіяні у процес призупинення бюджетних асигнувань

Примітка. Побудовано на основі [9].

На виконання положень статті 120 Бюджетного кодексу України, наказу Державного казначейства України від 18 листопада 2002 року за №213, а також пункту 2 статті 10 Закону України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” на сьогодні свою дієздатну чинність засвідчує практика застосування фінансової санкції у формі зупинення на строк до тридцяти днів усіх операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів коштів бюджетів. Проте, виняток складають операції, які пов’язані зі сплатою обов’язкових та інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів; виконанням рішень органів, що уповноважені стягувати кошти; здійсненням видатків, які передбачені за кодами економічної класифікації видатків 1110

“Оплата праці працівників бюджетних установ”, 1120 “Нарахування на заробітну плату” та 1340 “Поточні трансферти населенню” [8].

На підставі вичерпного теоретичного аналізу положень наказу Державного казначейства України від 18 листопада 2002 року за №213 необхідно констатувати, що у процес зупинення операцій з бюджетними коштами безпосередньо задіяне нечисленне коло ключових учасників бюджетних правовідносин. Як наглядно видно на рисунку 3, участь державної контрольно-ревізійної служби у процесі застосування цієї фінансової санкції можна вважати вирішальною, через те що їй надано повноваження на складання протоколу про бюджетні правопорушення або акту ревізії та, на підставі цих документів, на прийняття аргументованого рішення у формі розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами.

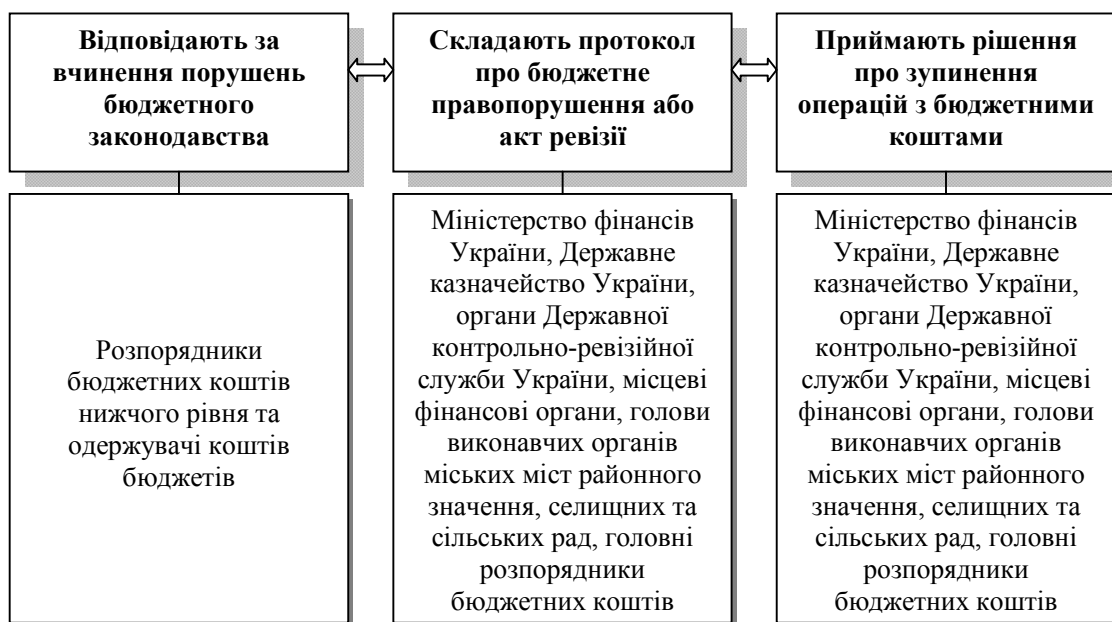


Рис. 3. Учасники бюджетних правовідносин, задіяні у процес зупинення операцій з бюджетними коштами

Примітка. Побудовано на основі [8].

На підставі ґрунтовного аналізу звітних показників роботи державної контрольно-ревізійної служби в 2002-2007 роках слід констатувати про щорічне збільшення кількості фактів застосування фінансової санкції у формі призупинення бюджетних асигнувань (див. рис. 4). Так, на підтвердження

зазначеному, динаміка досліджуваного показника була висхідною у 2002-2004 рр. та 2005-2007 рр., а його значення знаходилося в діапазоні від 19 (2002 р.) до 4244 (2007 р.) фактів ініціювання призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів за вчинення ними протиправних діянь. Характерно, що у структурі загальної кількості фактів застосування державною контрольно-ревізійною службою фінансових санкцій випадки ініціювання призупинення бюджетних асигнувань у 2003 році займали 55,8%, у 2004 р. – 31,4%, у 2005 р. – 15,3%, у 2006 р. – 10,1%, у 2007 р. – 15,8%.

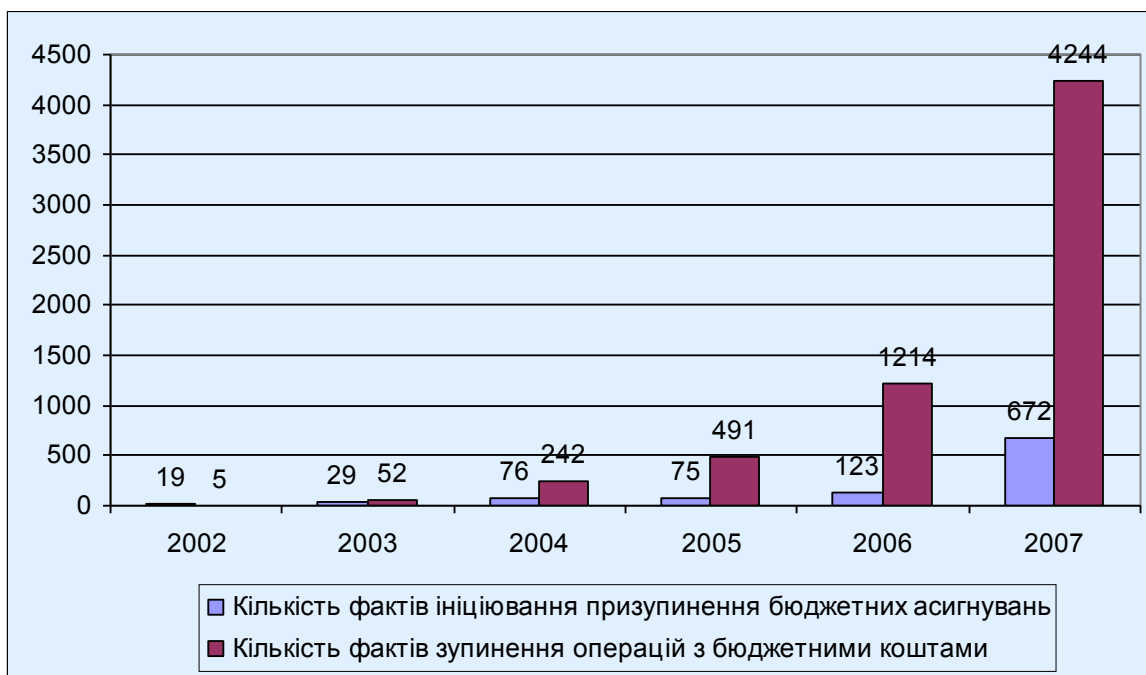


Рис. 4. Динаміка кількості фактів застосування державною контрольно-ревізійною службою фінансових санкцій

Примітка. Побудовано на основі [10].

Як видно на рисунку 4, про найбільш плідну роботу, пов'язану зі застосуванням фінансової санкції у формі зупинення операцій з бюджетними коштами, державна контрольно-ревізійна служба прозвітувала по закінченні 2007 року. На підтвердження зазначеному, у 2007 році кількість фактів зупинення операцій зі здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства була рівною 4244. Таким чином, як наглядно демонструє

рисунок 4, упродовж 2002-2007 років досліджуваний показник змінювався за зростаючою тенденцією і його значення знаходилося в межах від 5 (2002 р.) до 4244 (2007 р.) фактів застосування фінансової санкції у формі зупинення операцій з бюджетними коштами.

На виконання статті 121 Бюджетного кодексу України особи, які винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законами України [2]. Іншими словами, до винуватих у вчиненні протизаконних дій з бюджетними коштами осіб передбачено застосування покарань, зміст та розмір яких визначені в статтях відповідних Кодексів.

Так, відповідно до статті 130 Кодексу законів про працю України “працівники несуть матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації внаслідок порушення покладених на них трудових обов’язків” [5, 66]. Характерно, що винуваті працівники несуть матеріальну відповідальність тільки за пряму дійсну шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації їх протиправними діями чи бездіяльністю, у межах та порядку, які передбачені законодавством. Доречно відзначити, що розмір матеріальної відповідальності працівників обмежується певною частиною їх заробітку і не повинен перевищувати повної величини шкоди, заподіяної підприємству, установі, організації.

Зокрема, на виконання статей 133 та 134 Кодексу законів про працю України у різних випадках винні працівники можуть нести матеріальну відповідальність або у розмірі заподіяної з їх вини шкоди, але не більше свого середнього місячного заробітку, або у повному розмірі шкоди, заподіяної з їх вини підприємству, установі, організації. Окрім зазначеного, згідно статті 147 Кодексу законів про працю України за факт порушення трудової дисципліни до працівника може бути застосовано заходи стягнення у формі догани або звільнення. В таблиці 1 згруповано правопорушення за видами та визначено ступінь відповідальності за їх вчинення посадовими особами підприємств, установ, організацій.

Таблиця 1

Види правопорушень та ступінь відповідальності за їх вчинення

| Нормативно-правова регламентація | Види правопорушень | Ступінь відповідальності |
|---|---|--|
| Стаття 133 Кодексу Законів про працю України | Зісуття або знищення працівниками через недбалість матеріалів, напівфабрикатів, виробів (продукції), в тому числі при їх виготовленні. | <i>Обмежена матеріальна відповідальність у розмірі заподіяної з вини працівників шкоди, але не більше свого середнього місячного заробітку.</i> |
| | Заподіяння підприємству, установі, організації керівниками та їх заступниками шкоди зайвими грошовими виплатами, неправильною постановкою обліку і зберігання матеріальних, грошових чи культурних цінностей, невжиттям необхідних заходів до запобігання простоям, випускові недоброякісної продукції, розкраданню, знищенню і зісуттю матеріальних, грошових чи культурних цінностей. | <i>Обмежена матеріальна відповідальність у розмірі заподіяної з вини керівників підприємств, установ, організацій та їх заступників шкоди, але не більше свого середнього місячного заробітку.</i> |
| Стаття 134 Кодексу Законів про працю України | <ul style="list-style-type: none"> - Незабезпечення працівником цілості майна та інших цінностей, переданих йому чи одержаних ним для зберігання або для інших цілей; - Заподіяння шкоди діями працівника, які мають ознаки діянь, переслідуваних у кримінальному порядку; - Заподіяння шкоди працівником, який був у нетверезому стані; - Заподіяння шкоди недостатчею, умисним знищенням або умисним зісуттям матеріалів, напівфабрикатів, виробів (продукції), в тому числі при їх виготовленні; - Заподіяння шкоди працівником при виконанні або не при виконанні трудових обов'язків; - Незаконне звільнення з вини службової особи працівника або переведення його на іншу роботу; - Невчасна виплата з вини керівника підприємства, установи, організації заробітної плати понад один місяць, що призвело до виплати компенсацій за порушення строків її виплати, і за умови, що Державний бюджет України та місцеві бюджети, юридичні особи державної форми власності не мають заборгованості перед цим підприємством. | <i>Матеріальна відповідальність у повному розмірі шкоди, заподіяної з вини працівників підприємству, установі, організації.</i> |
| Стаття 147 Кодексу Законів про працю України | Порушення працівником трудової дисципліни. | <i>Догана або звільнення.</i> |

Примітка. Складено на основі [5, 68-69, 75].

Якщо слідувати за “буквою” Кримінального кодексу України, то до порушень законодавства про бюджетну систему України відносяться факти

використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затвержені межі видатків, а також недодержання вимог щодо пропорційного зменшення видатків бюджету чи пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів [7, 107]. Необхідно зауважити, що до службових осіб, визнаних винними у вчиненні такого злочину з бюджетними коштами у великих (що в тисячу і більше разів), а також особливо великих, що в три тисячі і більше разів перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян, розмірах, судом можуть бути застосовані покарання у формі штрафу, виправних робіт, обмеження волі та позбавлення права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю (див. табл. 2).

Таблиця 2

Види правопорушень та ступінь відповідальності за їх вчинення

| Нормативно-правова регламентація | Види правопорушень | Ступінь відповідальності |
|--|---|--|
| <p>Стаття 210 Кримінального кодексу України</p> | <p>Використання службовою особою бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затвержені межі видатків, а також недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету чи пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів, якщо предметом цих діянь були бюджетні кошти у великих розмірах.</p> | <p><i>Штраф від ста до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправні роботи на строк до двох років, або обмеження волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.</i></p> |
| | <p>Ті самі діяння, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб.</p> | <p><i>Обмеження волі на строк від двох до п'яти років або позбавлення волі на строк від двох до восьми років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.</i></p> |
| <p>Стаття 211 Кримінального кодексу України</p> | <p>Видання службовою особою нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах.</p> | <p><i>Штраф від ста до чотирьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправні роботи на строк до двох років, або обмеження волі на строк до п'яти років, або позбавленням волі на строк до чотирьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.</i></p> |
| | <p>Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно.</p> | <p><i>Позбавлення волі на строк від трьох до десяти років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років.</i></p> |

Примітка. Складено на основі [7, 107-108].

Згідно статті 211 Кримінального кодексу України факти видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку, розцінюються як вчинення злочинів з бюджетними коштами у великих і особливо великих розмірах та до службових осіб, винних у заподіянні таких суспільно небезпечних діянь, суд може застосувати покарання у формі штрафу, виправних робіт, обмеження волі, позбавлення волі на певний термін, позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю (див. табл. 2).

Змістове наповнення поняття “адміністративне правопорушення” доступне зі статті 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Так, під адміністративним правопорушенням розуміється “протиправна, винна дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління” [6, 6]. За її допущення на посадових осіб покладається адміністративна відповідальність шляхом застосування до них передбачених статтею 24 Кодексу України про адміністративні правопорушення різних видів адміністративних стягнень.

Відповідно до статті 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення за допущення факту використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню чи недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами до посадових осіб застосовується адміністративне стягнення у формі штрафу [6, 118]. Отже, якщо слідувати за “буквою” цього Кодексу, то факт порушення законодавства про бюджетну систему України розцінюється як вчинення посадовими особами адміністративного правопорушення, що карається грошовим стягненням у розмірі від тридцяти до сімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Доречно зазначити, що за вчинення посадовими особами таких дій повторно впродовж року після накладення адміністративного стягнення застосовується штраф у розмірі від сімдесяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Як видно на рисунку 5, одержані впродовж 2002-2006 років результати діяльності державної контрольно-ревізійної служби свідчать про те, що найбільшу кількість осіб було притягнуто до адміністративної відповідальності. На підтвердження зазначеному, цей показник упродовж п'ятирічного періоду часу знаходився в діапазоні від 17429 (2005 р.) до 20288 (2004 р.) осіб, притягнутих до адміністративної відповідальності. Відповідно, в 2004 році загальна сума накладених адміністративних штрафів дорівнювала 3,1 млн. грн., а в 2005 році числове значення цього показника перебувало на рівні 2,5 млн. грн.

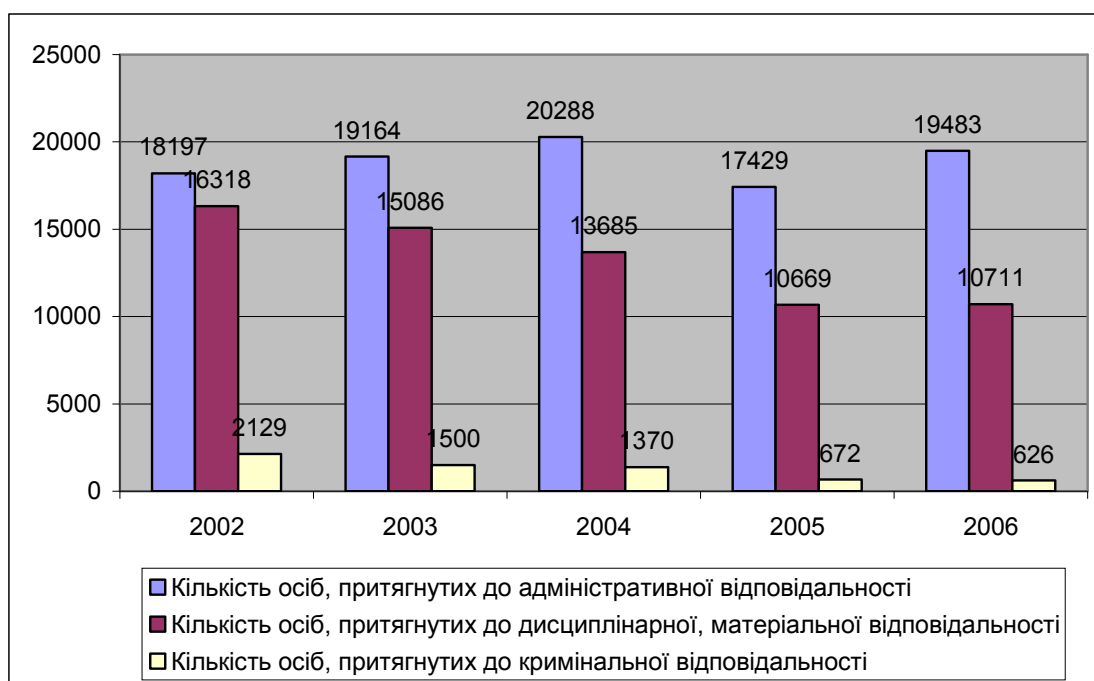


Рис. 5. Динаміка кількості осіб, притягнутих до адміністративної, дисциплінарної і матеріальної, кримінальної відповідальності в 2002-2006 рр.

Примітка. Побудовано на основі [4, 48].

На рисунку 5 наглядно видно, що впродовж 2002-2005 років динаміка кількості осіб, притягнутих до дисциплінарної і матеріальної відповідальності, була низхідною. На підтвердження зазначеному, впродовж п'ятирічного періоду часу значення досліджуваного показника зменшилося на 5649 осіб.

Проте, в 2005-2006 роках кількість осіб, які були притягнуті до дисциплінарної та матеріальної відповідальності, зросла на 42 особи. Впродовж 2002-2006 років кількість осіб, які були притягнуті до кримінальної відповідальності, знаходилася в межах від 626 до 2129. Таким чином, досліджуваний показник у 2002-2006 роках змінювався за спадною тенденцією, тобто впродовж п'яти років його числове значення зменшилося на 1503 особи, які були притягнуті до кримінальної відповідальності.

Висновки. Таким чином, на основі ґрунтовного аналізу теорії і практики вжиття каральних заходів за вчинення бюджетних злочинів доречно сформулювати підсумовуючі висновки такого змісту:

1) На сьогоднішній час можна констатувати про дієздатність чинної системи відповідальності за порушення бюджетних законів, зважаючи на той факт, що застосовувані за вчинення бюджетних правопорушень фінансові санкції відрізняються різноманітністю. На підтвердження зазначеному, зміст основних фінансових санкцій зводиться до зменшення асигнувань на суму коштів, які витрачені не за цільовим призначенням; припинення на час від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного року повноважень на взяття бюджетного зобов'язання за загальним фондом бюджету; зупинення на строк до тридцяти днів усіх операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників і одержувачів коштів бюджетів. Доречно зауважити, що весь арсенал застосовуваних нині каральних заходів до порушників бюджетних законів не обмежується тільки такими фінансовими санкціями як зменшення бюджетних асигнувань, призупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами, оскільки їх повний перелік є набагато ширшим.

2) За результатами аналізу звітних показників роботи державної контрольно-ревізійної служби в 2002-2007 роках необхідно засвідчити про щорічне збільшення кількості фактів застосування таких фінансових санкцій як призупинення бюджетних асигнувань та зупинення операцій з бюджетними коштами. Як аргумент зазначеному, динаміка кількості фактів ініціювання

призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів за вчинення ними протиправних діянь була висхідною у 2002-2004 рр. та 2005-2007 рр., а значення досліджуваного показника знаходилося в діапазоні від 19 (2002 р.) до 4244 (2007 р.). Упродовж 2002-2007 років число випадків зупинення операцій зі здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства збільшилося на 4239, тобто значення досліджуваного показника знаходилося в межах від 5 (2002 р.) до 4244 (2007 р.) фактів зупинення операцій з бюджетними коштами.

3) На виконання відповідних положень Бюджетного кодексу України, Кодексу законів про працю України, Кримінального кодексу України та Кодексу України про адміністративні правопорушення, а також на вимогу практики щорічного виявлення державною контрольно-ревізійною службою значних порушень, які є причиною втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави, сьогодні свою дієздатність підтверджує система персональної відповідальності за вчинення бюджетних злочинів. На підтвердження зазначеному, в 2002-2006 роках найбільшу кількість осіб було притягнуто до адміністративної відповідальності. Цей показник упродовж п'ятирічного періоду часу знаходився в діапазоні від 17429 (2005 р.) до 20288 (2004 р.). У 2002-2005 роках динаміка кількості осіб, притягнутих до дисциплінарної і матеріальної відповідальності, була низхідною, а в 2005-2006 роках – висхідною. Доречно зауважити, що значення досліджуваного показника знаходилося на рівні в середньому 13294 особи, яким загрожувало покарання у формі матеріальної відповідальності, догани чи звільнення. І, насамкінець, у 2002-2006 роках кількість осіб, які були притягнуті до кримінальної відповідальності, знаходилася в межах від 626 до 2129. Отже, як підтверджують вище наведені дані, нині в Україні діє система персональної відповідальності за вчинення фінансово-бюджетних злочинів, проте, на наше переконання, необхідне більш ґрунтовніше дослідження цього питання з метою виявлення всіх насущних проблем, які стоять на перешкоді її ефективному функціонуванню.

Список використаних джерел:

- 1) Богданів І. Фінансові санкції в якості засобів “виховання” порушників фінансової дисципліни / І. Богданів // Фінансовий контроль. – 2003. – №2(15). – С. 41-44.
- 2) Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 року за №2542-III [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>. – Назва з екрану.
- 3) Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26 січня 1993 року за №2939-XII [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/>. – Назва з екрану.
- 4) Іванова І. М. Порушення і покарання: система відповідальності учасників бюджетного процесу в Україні потребує змін / І. М. Іванова // Фінансовий контроль. – 2008. – №1(42). – С. 47-50.
- 5) Кодекс Законів про працю України: офіційний текст зі змінами та доповненнями станом на 31 травня 2008 року / Міністерство юстиції України. – Офіц. вид. – К.: Форум, 2008.
- 6) Кодекс України про адміністративні правопорушення: офіційний текст зі змінами та доповненнями станом на 11 липня 2008 року / Міністерство юстиції України. – Офіц. вид. – К.: Форум, 2008.
- 7) Кримінальний кодекс України: офіційний текст зі змінами та доповненнями станом на 25 вересня 2007 року / Міністерство юстиції України. – Офіц. вид. – К.: Форум, 2007.
- 8) Наказ Державного казначейства України від 18 листопада 2002 року за №213 Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.uapravo.net/data/base43/ukr43272.htm>. – Назва з екрану.
- 9) Наказ Міністерства фінансів України від 15 травня 2002 року за №319 Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.uapravo.net/data/base44/ukr44582.htm>. – Назва з екрану.
- 10) Окремі показники роботи органів державної контрольно-ревізійної служби за 1997-2007 роки [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/45124>. – Назва з екрану.
- 11) Погрібатько Л. П. Бюджетні правопорушення: як їх уникнути? / Л. П. Погрібатько // Фінансовий контроль. – 2007. – №4(39). – С. 10-12.
- 12) Чи зміцнять фінансову дисципліну санкції, передбачені Бюджетним кодексом України? [Електронний ресурс] / І. М. Богатирець // Фінансовий контроль. – 2008. – №1. – Режим доступу до журн.: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/48325>.