

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ОДЕСЬКА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ»
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ОДЕСЬКА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ»
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ПОНОМАРЕНКО ВІТАЛІЙ ВІТАЛІЙОВИЧ

УДК 347.73:336.142:351.741(477)

ДИСЕРТАЦІЯ

**ОСОБЛИВОСТІ СТАТУСУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОЛІЦІЇ ЯК
РОЗПОРЯДНИКА БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ**

081 – Право

08 – Право

подається на здобуття ступеня доктора філософії

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

_____В.В. Пономаренко

Науковий керівник:
ЛАТКОВСЬКА Тамара Анатоліївна
доктор юридичних наук, професор

Одеса – 2025

АНОТАЦІЯ

Пономаренко В.В. Особливості статусу Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 – Право (галузь знань 08 – Право). – Національний університет «Одеська юридична академія», Одеса, 2025.

Дисертація є комплексним дослідженням особливостей статусу Національної поліції України у контексті її функцій як розпорядника бюджетних коштів. Проведено ґрунтовний аналіз теоретико-правових засад становлення й розвитку інституту розпорядників бюджетних коштів, їхньої класифікації та ролі в бюджетних правовідносинах. Визначено місце Національної поліції у системі управління державними фінансами, її взаємодію з іншими суб'єктами бюджетного процесу та нормативно-правове регулювання відповідної діяльності. Охарактеризовано фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів, їх основні функції та особливості реалізації фінансових повноважень у бюджетному процесі.

Розглянуто сучасний стан наукових досліджень щодо правової природи розпорядників бюджетних коштів, їхньої класифікації та місця в системі бюджетних правовідносин.

Інститут розпорядників бюджетних коштів охарактеризовано як комплексне правове явище, що перебуває у нерозривному зв'язку з концептуальним підходом до визначення його структурного елементу – Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів. Враховано необхідність балансу між інтеграційними та диференціаційними тенденціями правового регулювання. Комплексний підхід дозволяє визначити загальні засади впливу на регульовані суспільні відносини, які охоплюють норми різних галузей права, тоді як їхнє структурне впорядкування сприяє формуванню найбільш ефективного механізму регулювання поведінки

суб'єктів правовідносин. Визначено, що кожен правовий інститут або підгалузь фінансового права застосовує власні специфічні методи правового регулювання, що сприяє максимальній ефективності управління бюджетними ресурсами.

Удосконалено доктринальні напрацювання в частині визначення фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів, як комплексного поняття, що охоплює сукупність прав, обов'язків та відповідальність за порушення бюджетного законодавства, який виступає «гарантією» зрозумілості та регламентованості діяльності, що виключає множинне трактування норми права та сприяє ефективному виконанню функцій в рамках бюджетних правовідносин. Розглянуто правову природу та концептуальні засади діяльності Національної поліції як відповідального виконавця бюджетних програм, що функціонує в межах системи Міністерства внутрішніх справ України, яка за функціональним навантаженням виконує завдання розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня з власною системою розпорядників. Встановлено, що загальні права та обов'язки головних розпорядників бюджетних коштів та відповідальних виконавців відрізняються виключно організаційною діяльністю – підготовча діяльність виконавців передуює ухвалювальним діям головних розпорядників. Проаналізовано особливості фінансово-правового статусу Національної поліції, її компетенцію, права, обов'язки та відповідальність у сфері бюджетного фінансування.

Визначено та охарактеризовано систему принципів діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, серед яких: законність, цільове використання бюджетних коштів, збалансованість, обґрунтованість, ефективність та результативність, єдність бюджетної системи, безперервність, транспарентність. Обґрунтовано, що ці принципи є ключовими для забезпечення належного фінансового управління та виконання поліцією покладених на неї функцій. Окреслено права та обов'язки Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, які передбачають

здійснення планування бюджетних витрат, їх розподіл, контроль за цільовим використанням та звітування про фінансову діяльність. Розглянуто механізми фінансового контролю, які сприяють мінімізації корупційних ризиків та підвищенню рівня підзвітності правоохоронних органів.

Удосконалено підхід до розуміння категорії «організаційні засади», яка є фундаментом для реалізації діяльності в межах правового поля, що охоплює мету (функції) і механізми реалізації фінансових процесів, визначає форми та принципи здійснення управлінських рішень, регламентує правосуб'єктність учасників бюджетних відносин, їхній статус і порядок взаємодії. Визначено особливості бюджетного планування та виконання бюджетних програм у діяльності Національної поліції, що дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів.

Досліджено транспарентність як багатовимірну категорію, що виступає водночас і принципом діяльності, і її зовнішнім проявом. Встановлено, що транспарентність у сфері фінансової діяльності Національної поліції забезпечується через такі складові, як підзвітність, запобігання корупції, залучення громадськості та довіра до влади. Доведено, що забезпечення транспарентності діяльності поліції сприяє підвищенню довіри громадськості до державних інституцій, забезпечує відкритість і підзвітність використання публічних фінансів, що є необхідною умовою ефективного контролю та дотримання фінансової дисципліни. Разом з тим наголошено на необхідності балансу між відкритістю фінансової інформації та забезпеченням конфіденційності даних, що мають критичне значення для безпеки держави. Обґрунтовано доцільність використання системи електронного бюджетування та цифрового контролю за видатками, що сприятиме підвищенню рівня прозорості бюджетного процесу.

Доведено, що запровадження програмно-цільового методу у фінансуванні поліції дозволяє забезпечити ефективність управління бюджетними ресурсами та сприяє посиленню контролю за їх використанням.

Обґрунтовано доцільність нормативного закріплення механізму функціонування розпорядників бюджетних коштів, що включає всі етапи бюджетних правовідносин: від планування та розподілу ресурсів до контролю та відповідальності за їхнє використання. Запропоновано чітке визначення відповідальності керівників бюджетних установ за порушення бюджетного законодавства, зокрема у частині визначення складу правопорушень та механізму притягнення до відповідальності. Акцентовано увагу на необхідності вдосконалення законодавства в частині відповідальності розпорядників бюджетних коштів, в особі керівників бюджетних установ та відповідальних осіб за порушення бюджетного законодавства, окремо досліджено питання порушення бюджетного законодавства розпорядниками бюджетних коштів, зокрема Національною поліцією, а також видам відповідальності за такі порушення. Визначено співвідношення понять «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне правопорушення», проаналізовано особливості притягнення до фінансово-правової, дисциплінарної, адміністративної, цивільної та кримінальної відповідальності. Виявлено основні проблеми правозастосовної практики у сфері фінансового контролю за діяльністю розпорядників бюджетних коштів, розглянуто чинні механізми аудиту та державного контролю за використанням бюджетних ресурсів. Доведено необхідність удосконалення системи бюджетного контролю та посилення відповідальності за порушення бюджетної дисципліни.

Розглянуто перспективи подальшого реформування фінансового управління в системі Національної поліції, зокрема інтеграцію міжнародного досвіду та застосування новітніх інформаційних та аналітичних технологій для прогнозування витрат. Обґрунтовано важливість застосування програмно-цільового методу бюджетування для забезпечення відповідності бюджетних витрат стратегічним пріоритетам державної політики у сфері безпеки та правопорядку.

Розроблено практичні рекомендації щодо оптимізації управління бюджетними ресурсами, посилення контролю за їх використанням, удосконалення механізмів відповідальності керівників правоохоронних установ за дотримання фінансової дисципліни. Запропоновано внесення змін до Бюджетного кодексу України для чіткого визначення статусу розпорядників бюджетних коштів та механізмів їх відповідальності, а також підвищення ролі незалежного аудиту фінансової діяльності Національної поліції.

Проаналізовано проблемні аспекти функціонування Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, виявлено основні ризики та недоліки у сфері бюджетного управління. Запропоновано шляхи подолання зазначених проблем, зокрема через удосконалення правового регулювання, впровадження сучасних механізмів фінансового контролю та посилення відповідальності керівників установ за дотримання бюджетної дисципліни.

Основні висновки дисертаційного дослідження можуть бути використані для вдосконалення правового регулювання діяльності розпорядників бюджетних коштів у правоохоронній сфері, сприяючи ефективному управлінню фінансовими ресурсами, зміцненню фінансової стабільності та забезпеченню прозорості й підзвітності бюджетного процесу. Запропоновані концептуальні та практичні заходи сприятимуть підвищенню рівня фінансової безпеки правоохоронних органів та покращенню загальної ефективності виконання їхніх функцій.

Ключові слова: розпорядник бюджетних коштів, Національна поліція, Державний бюджет України (бюджет), бюджетні правовідносини, бюджетні зобов'язання, видатки бюджету, дисциплінарна відповідальність, фінансовий контроль, органи поліції, інформаційні технології, воєнний стан, публічно-правовий спір, штраф, адміністративне судочинство.

SUMMARY

Ponomarenko V.V. Peculiarities of the National Police status as a budget institution. – Qualification scientific work on the rights of manuscripts.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 081 – Law (field of knowledge 08 – Law). – National University “Odesa Law Academy”, Odesa, 2025.

This dissertation is a comprehensive study of the peculiarities of the status of the National Police of Ukraine in the context of its functions as a manager of budgetary funds. A thorough analysis of the theoretical and legal foundations of the formation and development of the institution of budget funds managers, their classification, and their role in budgetary legal relations has been conducted. The place of the National Police in the system of state finance management, its interaction with other subjects of the budget process, and the normative-legal regulation of the corresponding activity have been determined. The financial-legal status of budget funds managers, their main functions, and the peculiarities of exercising financial powers in the budget process have been characterized.

The current state of scientific research on the legal nature of budget funds managers, their classification, and their place in the system of budgetary legal relations has been examined.

The institution of budget funds managers is characterized as a complex legal phenomenon that is inextricably linked with the conceptual approach to defining its structural element – the National Police as a budget funds manager. The necessity of balancing integration and differentiation tendencies in legal regulation has been taken into account. A comprehensive approach allows for the determination of general principles of influence on regulated social relations, which encompass norms from various branches of law, while their structural organization contributes to the formation of the most effective mechanism for regulating the behavior of subjects of legal relations. It has been established that each legal institution or sub-branch of financial law applies its own specific methods of legal regulation, which contribute to the maximum efficiency of budget resource management. Doctrinal developments

have been improved in terms of defining the financial-legal status of budget funds managers as a complex concept that encompasses a set of rights, duties, and responsibilities for violations of budget legislation, which serves as a "guarantee" of clarity and regulation of activities, excluding multiple interpretations of legal norms and promoting the effective performance of functions within budgetary legal relations. The legal nature and conceptual foundations of the National Police's activities as a responsible executor of budget programs functioning within the system of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine, which, by functional load, performs the tasks of a lower-level budget funds manager with its own system of managers, have been examined. It has been established that the general rights and duties of chief budget funds managers and responsible executors differ exclusively in organizational activities – the preparatory activities of executors precede the decision-making actions of chief managers. The peculiarities of the financial-legal status of the National Police, its competence, rights, duties, and responsibilities in the field of budget financing have been analyzed.

The system of principles of the National Police's activities as a budget funds manager has been identified and characterized, including legality, targeted use of budget funds, balance, justification, efficiency and effectiveness, unity of the budget system, continuity, and transparency. It has been substantiated that these principles are key to ensuring proper financial management and the fulfillment of the functions assigned to the police. The rights and duties of the National Police as a budget funds manager have been outlined, which include planning budget expenditures, their distribution, control over targeted use, and reporting on financial activities. Mechanisms of financial control that contribute to minimizing corruption risks and increasing the accountability level of law enforcement agencies have been considered.

The approach to understanding the category of "organizational principles" has been refined; this category serves as the foundation for conducting activities within the legal framework, encompassing the objectives (functions) and mechanisms of financial processes, determining the forms and principles of

managerial decision-making, and regulating the legal personality of participants in budgetary relations, their status, and interaction procedures. The specific features of budget planning and the execution of budget programs in the activities of the National Police have been identified, allowing for increased efficiency in resource utilization.

Transparency has been examined as a multidimensional category, functioning both as a principle of activity and as its external manifestation. It has been established that transparency in the financial activities of the National Police is ensured through components such as accountability, corruption prevention, public engagement, and trust in authorities. Ensuring transparency in police activities contributes to enhancing public trust in state institutions, guarantees openness and accountability in the use of public finances, which is a necessary condition for effective control and adherence to financial discipline. At the same time, emphasis is placed on the need to balance the openness of financial information with the confidentiality of data critical to state security. The advisability of implementing electronic budgeting systems and digital expenditure control has been substantiated, which would enhance the transparency of the budgetary process.

It has been demonstrated that the introduction of a program-target method in police financing ensures effective management of budgetary resources and strengthens control over their use.

The necessity of legally formalizing the functioning mechanism of budgetary fund managers has been substantiated, encompassing all stages of budgetary relations: from planning and resource allocation to control and responsibility for their use. A clear definition of the responsibility of heads of budgetary institutions for violations of budgetary legislation has been proposed, particularly concerning the composition of offenses and the mechanism for holding them accountable. Attention has been focused on the need to improve legislation regarding the responsibility of budgetary fund managers, specifically heads of budgetary institutions and responsible individuals, for violations of budgetary legislation. The issues of budgetary law violations by budgetary fund managers, including the

National Police, as well as the types of responsibility for such violations, have been separately examined. The correlation between the concepts of "violation of budgetary legislation" and "budgetary offense" has been defined, and the peculiarities of bringing individuals to financial-legal, disciplinary, administrative, civil, and criminal responsibility have been analyzed. The main problems in law enforcement practice in the field of financial control over the activities of budgetary fund managers have been identified, and existing mechanisms of audit and state control over the use of budgetary resources have been considered. The necessity of improving the system of budgetary control and strengthening responsibility for violations of budgetary discipline has been substantiated.

Prospects for further reforming financial management within the National Police system have been considered, including the integration of international experience and the application of advanced information and analytical technologies for expenditure forecasting. The importance of applying the program-target budgeting method to ensure that budgetary expenditures align with the strategic priorities of state policy in the field of security and public order has been substantiated.

Practical recommendations have been developed for optimizing the management of budgetary resources, strengthening control over their use, and improving mechanisms of responsibility for heads of law enforcement agencies in adhering to financial discipline. Proposals have been made to amend the Budget Code of Ukraine to clearly define the status of budgetary fund managers and mechanisms of their responsibility, as well as to enhance the role of independent audits in the financial activities of the National Police.

Problematic aspects of the functioning of the National Police as a manager of budgetary funds have been analyzed, identifying the main risks and shortcomings in the field of budgetary management. Ways to address these problems have been proposed, including improving legal regulation, implementing modern financial control mechanisms, and strengthening the responsibility of institution heads for adhering to budgetary discipline.

The main conclusions of the dissertation research can be utilized to improve the legal regulation of the activities of budgetary fund managers in the law enforcement sphere, promoting effective management of financial resources, strengthening financial stability, and ensuring transparency and accountability in the budgetary process. The proposed conceptual and practical measures will contribute to enhancing the financial security of law enforcement agencies and improving the overall effectiveness of their functions.

Keywords: budgetary fund manager, National Police, State Budget of Ukraine (budget), budgetary legal relations, budgetary obligations, budgetary expenditures, disciplinary responsibility, financial control, police agencies, information technologies, martial law, public-legal dispute, fine, administrative proceedings.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Пономаренко В.В. Місце та роль бюджетних розпорядників у системі бюджетних правовідносин. *Право і суспільство*. 2022. № 5. С. 197–204. DOI : <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2022.5.29>.

2. Пономаренко В.В. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 12. С. 263–266. DOI : <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-12/58>.

3. Пономаренко В.В. Актуальні питання відповідальності Національної поліції за порушення бюджетного законодавства. *Juris Europensis Scientia*. 2024. Вип. 6. С. 82–86. DOI : <https://doi.org/10.32782/chem.v6.2024.16>.

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації та додатково відображають її наукові результати:

4. Пономаренко В.В. Теоретико-правові засади функцій фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2024. № 7. С. 185–191.

5. Пономаренко В.В. Історичні витоки становлення інституту розпорядників бюджетних коштів. *Правове регулювання суспільних відносин в умовах розвитку цифрових технологій* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Чернівці, 28 берез. 2022 р.) / відп. ред. Т.А. Латковська. Чернівці, 2022. С. 77–84. URL : <http://dspace.onua.edu.ua/handle/11300/16835>.

6. Пономаренко В.В. Проблемні аспекти визначення поняття розпорядник бюджетних коштів. *Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення* : зб. наук. праць. Матеріали Міжнар. науково-практичної конференції (м. Київ, лист. 2022 р.) / за заг. ред. О.Ф. Андрійко. Київ : Інститут держави і права імені В.М. Корецького НАН України, 2022. С. 240–245.

7. Пономаренко В.В. Визначення та сутність правового статусу розпорядників бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України в умовах війни та глобальних викликів XXI століття: синергія наукових, освітніх та технологічних рішень* : матеріали Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Одеса, 19 трав. 2023 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. Т. 2. С. 84–87.

8. Пономаренко В.В. Національна поліція України як розпорядник бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України: науково-практичний вимір в умовах воєнних викликів* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 26 квіт. 2024 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Фенікс, 2024. Т. 2. С. 78–81. URL : <https://hdl.handle.net/11300/28126>.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУТУ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	17
1.1. Сучасний стан наукових досліджень місця та ролі бюджетних розпорядників в системі суб'єктів бюджетних правовідносин.....	17
1.2. Види бюджетних розпорядників та місце серед них Національної поліції.....	38
1.3. Фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів та його елементи.....	53
 РОЗДІЛ 2. ХАРАКТЕРИСТИКА НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОЛІЦІЇ ЯК РОЗПОРЯДНИКА БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	68
2.1. Права та обов'язки Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів.....	68
2.2. Організаційні засади діяльності Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів.....	85
2.3. Транспарентність та програмно-цільовий метод у діяльності Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів.....	108
 РОЗДІЛ 3. ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА РОЗПОРЯДНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ.....	127
3.1. Правова характеристика категорій «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне правопорушення», їх співвідношення.....	127
3.2. Інститут відповідальності за порушення бюджетного законодавства....	140
3.2.1. Фінансово-правова відповідальність за бюджетне правопорушення.....	140
3.2.2. Інші види відповідальності, передбачені за порушення бюджетного законодавства.....	160

3.3. Проблемні аспекти функціонування Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, шляхи їх подолання.....	175
--	-----

ВИСНОВКИ.....	194
----------------------	------------

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	203
--	------------

ДОДАТОК.....	227
---------------------	------------

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Сьогодення пронизано викликами політики, економіки та змінами суспільного устрою. Зміщуються акценти в державному управлінні та питання безпеки державної цілісності й миру посідають головне місце. В контексті вирішення глобальних проблем, особлива увага приділяється пошуку ефективних інструментів, які будуть корисними та дієвими в зазначеному процесі. Забезпечення бюджетної безпеки є одним з пріоритетних напрямків діяльності, що є індикатором сталого розвитку та подолання кризових явищ, в контексті використання бюджетних коштів.

Ефективне управління бюджетними коштами є важливим чинником стабільного функціонування державного апарату та забезпечення належного рівня публічних послуг. В контексті зазначеного особливу роль відіграє інститут розпорядників бюджетних коштів, на який покладено завдання з оперативного управління ресурсами для досягнення визначених законодавством бюджетних цілей. Розпорядники бюджетних коштів є найчисленнішою групою учасників бюджетного процесу, від діяльності яких залежить успішна реалізація бюджетних програм, виконання бюджетних зобов'язань та загалом ефективне використання бюджетних коштів. Серед зазначених суб'єктів Національна поліція України займає провідне місце, оскільки виконує критично важливі функції у забезпеченні публічної безпеки і порядку, охороні прав та свобод людини, інтересів суспільства та держави, додатково протидіючи злочинності. Вивчення особливостей її статусу в якості розпорядника бюджетних коштів є актуальним як у теоретичному, так і в практичному вимірах.

Актуальність дослідження зумовлена низкою чинників. По-перше, в умовах воєнного стану та сучасних викликів, таких як зростання соціальних запитів на прозорість і підзвітність використання бюджетних коштів, стає очевидною необхідність удосконалення правового регулювання функціонування розпорядників бюджетних коштів. Визначення правового

статусу розпорядників бюджетних коштів загалом, та Національної поліції зокрема, сприятиме вивченню механізмів контролю за їх діяльністю та аналізу проблем, пов'язаних з реалізацією. По-друге, бюджетні правопорушення та нецільове використання коштів залишаються серйозними проблемами, що негативно впливають на ефективність бюджетного управління та стають перешкодою в забезпеченні бюджетної безпеки. Враховуючи значний обсяг ресурсів, що виділяється на функціонування Національної поліції, потреба у забезпеченні прозорості та ефективності їх використання набуває особливого значення.

Важливо зазначити, що сучасна система бюджетних правовідносин передбачає комплексний підхід до організації бюджетного процесу. Розпорядники бюджетних коштів, зокрема Національна поліція, виступають його ключовими учасниками. Розпорядники бюджетних коштів наділені повноваженнями щодо складання Бюджетної декларації, складання проектів бюджетів, виконання бюджету та підготовки звіту про виконання бюджету. В контексті наведених повноважень, розпорядники коштів забезпечують цільове використання бюджетних коштів, відповідно до затверджених бюджетних програм та виконання наданих бюджетних повноважень. Аналіз діяльності розпорядників бюджетних коштів, свідчить про наявність численних проблем, пов'язаних із недостатнім рівнем транспарентності, неефективністю планування та відсутністю чітко визначених стандартів оцінки результативності діяльності.

Важливим аспектом нашого дослідження є питання відповідальності розпорядників бюджетних коштів за порушення бюджетного законодавства. На сьогоднішній день доводиться констатувати відсутність належного нормативно-правового регулювання, що значно ускладнює процес притягнення винних осіб до відповідальності за вчинення порушень бюджетного законодавства. Тенденція безкарності створює значні ризики для функціонування бюджетної системи в цілому та підриває довіру суспільства до органів влади. Особливу увагу приділено аналізу фінансово-правового

статусу розпорядників бюджетних коштів, їх правам та обов'язкам, в результаті чого запропоновані рекомендації щодо вдосконалення законодавства в зазначеній сфері.

Дослідження інституту розпорядників бюджетних коштів та визначення в ньому місця і ролі Національної поліції, дає можливість сформулювати комплексні пропозиції щодо підвищення ефективності їх діяльності. Аналіз статусу Національної поліції, виявлення проблемних аспектів функціонування та надання пропозицій щодо їх подолання, сприятиме не лише оптимізації фінансових процесів, але й зміцненню довіри до правоохоронної системи загалом. Вивчення проблем правового регулювання, транспарентності, а також відповідальності за бюджетні порушення є ключовими елементами для досягнення поставленої мети.

Науково-теоретичним підґрунтям дослідження стали роботи учених в галузі теорії держави і права, фінансового, адміністративного, бюджетного права, серед яких: Л. Воронова, О. Гетманець, О. Дічкова, Е. Дмитренко, Л. Касьяненко, Д. Кобильник, О. Койчева, К. Косяченко, І. Криницький, М. Кучерявенко, П. Латковський, Т. Латковська, Ю. Назар, О. Орлюк, О. Падалка, І. Проць, П. Рабінович, Д. Ротар, І. Сікорська, О. Семчик, М. Сідор, В. Чернадчук та інші. Вагомий внесок у дослідження питання системи та статусу розпорядників бюджетних коштів зробила Н. Якимчук, чие дослідження 2009 року, залишається єдиним в Україні, в якому досліджується інститут розпорядників бюджетних коштів. Питання правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства досліджувалися І Сікорською, а окремо фінансово-правової відповідальності – А. Касьяненко.

Незважаючи на велику кількість загальнотеоретичних досліджень, на значний науковий доробок вищенаведених науковців та теоретичну і практичну важливість їх робіт, відсутнє комплексне дослідження інституту розпорядників бюджетних коштів, як і окреме дослідження бюджетної установи/ організації в якості розпорядника коштів та особливостей статусу, пов'язаного з виконанням зазначеної діяльності. Важливість правоохоронної

діяльності, покладеної на Національну поліцію України та значні об'єми бюджетного фінансування на її реалізацію, в умовах сьогодення є предметом постійного інтересу та обумовлює необхідність комплексного дослідження питань, пов'язаних з її функціонуванням. Невизначеність її статусу в якості розпорядника бюджетних коштів та реалізація правообов'язків ним, обумовлена в контексті забезпечення бюджетної безпеки та необхідності ефективного використання бюджетних коштів в умовах їх постійного дефіциту, стала передумовою для вибору теми дисертаційного дослідження.

Нормативною основою дослідження є положення Конституції України, Бюджетного Кодексу України, Кодексу про адміністративні правопорушення, Кримінального кодексу України, Закону України «Про Національну поліцію», численна кількість нормативно-правових актів, що регулюють діяльність Національної поліції та функціонування інституту розпорядників бюджетних коштів.

Емпіричною основою роботи є звіти Рахункової палати, Державної аудиторської служби України, судові рішення, прийняті в контексті досліджуваного питання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано на кафедрі адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія» відповідно до плану наукових досліджень «Концепція розвитку адміністративного, адміністративно-процесуального права та фінансового права в умовах євроінтеграції» (на 2016–2020 рр.), що є складовою теми: «Стратегія інтеграційного розвитку України: правовий та культурний вимір» (державний реєстраційний номер 0116U001842) та «Адміністративне, адміністративне процесуальне та фінансове право у людиноцентристському вимірі в цифрову еру» (на 2021–2025 рр.), що є складовою теми: «Стратегія інтеграційного розвитку України: правовий та культурний вимір» (державний реєстраційний номер 0116U001842).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є розкриття особливостей статусу Національної поліції України як розпорядника бюджетних коштів, правових механізмів організації діяльності, відповідальності за порушення бюджетного законодавства та формулювання науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення законодавчих положень.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення наступних **завдань:**

проаналізувати сучасний стан наукових досліджень інституту розпорядників бюджетних коштів у системі бюджетних правовідносин;

висвітлити історичний процес становлення розпорядників бюджетних коштів в Україні;

охарактеризувати розпорядників бюджетних коштів як учасників бюджетного процесу;

визначити категорію «розпорядники бюджетних коштів» та їх види;

з'ясувати особливості правового статусу бюджетних розпорядників та місця Національної поліції серед них;

охарактеризувати відповідальних виконавців бюджетних програм та обов'язки, на них покладені;

розкрити організаційні засади діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів;

визначити принципи діяльності Національної поліції в якості бюджетного розпорядника;

довести доцільність впровадження транспарентності в бюджетні правовідносини Національної поліції;

окреслити особливості діяльності розпорядників коштів, обумовлені реалізацією програмно-цільового методу;

диференціювати категорії «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне правопорушення»;

охарактеризувати заходи впливу за порушення бюджетного законодавства;

з'ясувати особливості фінансово-правової відповідальності за бюджетні правопорушення;

охарактеризувати правову природу порушень бюджетного законодавства та особливості притягнення до кримінальної, адміністративної та дисциплінарної відповідальності;

виявити проблемні аспекти функціонування Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів

сформулювати пропозиції щодо вдосконалення законодавчих положень;

виділити перспективні напрямки реформування та запропонувати механізми їх впровадження.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають в процесі здійснення Національною поліцією функцій розпорядника бюджетних коштів.

Предметом дослідження є особливості статусу Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів.

Методи дослідження. Методологічні засади дослідження складаються з фундаментальних категорій, понять та принципів сучасної юридичної науки, загальноприйнятої методології наукових досліджень. Використання в дисертації методології різного рівня забезпечило всебічний, цілісний та вичерпно-обґрунтований підхід до дослідження визначеної проблематики, досягнення поставленої мети дослідження та сприяло формуванню послідовних висновків.

Діалектичний метод став основним способом пізнання правової дійсності, за допомогою якого було розглянуто наукові погляди на інститут розпорядників бюджетних коштів, поточний стан та тенденції його розвитку (п. 1.1). Крім цього надано детальну характеристику елементам правового статусу, в межах чого виявлено його характерні ознаки для Національної поліції (п. 1.3). Герменевтичний метод було використано під час тлумачення та визначення змісту бюджетно-правових категорій (п.п. 1.2., 1.3, 2.2). В

процесі ознайомлення з нормативними, доктринальними текстами запропоновано авторську інтерпретацію понять, які мають безпосереднє відношення до досліджуваної тематики. Під час дослідження здійснено аналіз численної кількості юридичних текстів, проведено зіставлення положень різних актів, висловлено власну думку щодо їх розуміння та трактування. Аксиологічний метод використано під час дослідження бюджетних правовідносин як різновиду соціальних (п. 1.1), та під час міркування щодо рівня правової культури суспільства та правосвідомості розпорядників бюджетних коштів в особі керівників і відповідальних осіб (п. 1.2).

Завдяки філософському методу використано структурно-функціональний аналіз, науково-пізнавальні можливості та якості системи, такі як інтегративність, компетентність, співвідношення цілого та частини, структури і функцій, які сприяли дослідженню місця Національної поліції в системі розпорядників бюджетних коштів, її компетенції та функцій в розрізі зазначеної діяльності (п.п. 1.2, 2.1, 2.2). Системний метод став основою методологічної конструкції дослідження. Методи формальної логіки (індукція, дедукція, аналіз, синтез, порівняння, аналогія) використано під час аналізу доктринальних поглядів становлення інституту розпорядників бюджетних коштів (п. 1.1), їх прав та обов'язків (п. 2.1), організаційних засад діяльності (п. 2.2). Методи аналізу та синтезу застосовані під час диференціації загальних ознак досліджуваних понять (правовідносини, правовий статус, юридична відповідальність) (п.п. 1.1, 1.3, 3.2) з метою визначення особливостей родових понять, розуміння їх природи та призначення. Дедуктивний метод використано для формулювання поняття принципів діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів (п. 2.2), за основу якого взято принципи бюджетної системи; статусу Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, за основу якого взято загальне визначення правового статусу, подальше дослідження статусу розпорядників бюджетних коштів, завдяки чому надано узагальнююче визначення (п. 1.3).

Завдяки застосуванню системи спеціально-юридичних методів було встановлено загальну конструкцію дослідження. Історико-правовий метод використано при аналізі становлення інституту розпорядників бюджетних коштів (п. 1.1). Порівняльно-правовий метод як продовження діалектичного методу дозволив порівняти функції та повноваження головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників нижчого рівня, співвіднести їх із завданнями відповідальних виконавців, яким в частині бюджетних правовідносин є Національна поліція (п.п. 2.1, 2.2). Формально-догматичний метод дозволив здійснити змістовний аналіз норм законодавства з регулювання діяльності розпорядників бюджетних коштів, принципів її здійснення, та притягнення порушників до відповідальності (п.п. 2.1, 2.2, 3.1, 3.2). Метод тлумачення використано під час дослідження норм законодавства в досліджуваній галузі. Метод моделювання законодавчих актів застосовано при формуванні пропозицій в частині удосконалення чинного законодавства (п.п. 2.3, 3.1, 3.2, 3.3). Використання в рамках дослідження вищезазначених методів не виключає в окремих випадках можливості простого викладу фактів як необхідної аргументації, якій притаманна достатня доказова сила і акцентує увагу на особливостях досліджуваної проблематики. Методи узагальнення та прогнозування використано під час формування висновків та пропозицій.

Наукова новизна одержаних результатів. Дисертаційна робота є першим монографічним дослідженням присвяченим аналізу статусу Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, що виконує зазначену діяльність поряд з основними завданнями, покладеними на нього законом. Особисто здобувачем сформульовано та запропоновано низку положень та висновків, у межах чого:

уперше:

здійснено характеристику інституту розпорядників бюджетних коштів як комплексного явища у невід’ємному зв’язку з концептуальним підходом до визначення його складової – Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, з урахуванням балансу між тенденціями інтеграції та диференціації;

комплексність визначає загальні засади впливу на регульоване явище, охоплене нормами кількох галузей права, тоді як його структурування сприяє формуванню найбільш ефективного механізму впорядкування поведінки учасників правовідносин, у межах якого кожен інститут або підгалузь застосовує притаманні йому методи правового регулювання, що забезпечують максимальну ефективність управління бюджетними ресурсами;

визначено статус Національної поліції в системі розпорядників бюджетних коштів як відповідального виконавця бюджетної програми, що діє в системі органів Міністерства внутрішніх справ, в якості розпорядника нижчого рівня з власною системою розпорядників, (який під час реалізації окремих повноважень, за об'ємом прав та обов'язків прирівнюється до головного розпорядника коштів);

сформовано та досліджено систему принципів діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, до складу яких входять: законність, цільове використання бюджетних коштів, збалансованість, обґрунтованість, ефективність та результативність, єдність бюджетної системи, безперервність, транспарентність;

доведено необхідність закріплення на законодавчому рівні механізму діяльності розпорядників бюджетних коштів із визначенням повного циклу діяльності, включаючи права та обов'язки, регламентацію порядку притягнення до відповідальності за вчинення порушень бюджетного законодавства;

запропоновано зміни до п. 47 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України стосовно визначення поняття розпорядник бюджетних коштів, що сприятиме посиленню персональної відповідальності керівника бюджетної установи, через що доцільно статтю викласти в наступній редакції «розпорядник бюджетних коштів – особа, яка займає керівну посаду в бюджетній установі, що уповноважена законом на отримання бюджетних асигнувань...» – далі без змін;

сформовано та досліджено елементи транспарентності в діяльності Національної поліції до складу яких входять: підзвітність, запобігання корупції, залучення громадськості, довіра до влади;

удосконалено:

обґрунтування підходу щодо визначення фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів, як комплексного поняття, під яким необхідно розуміти сукупність прав, обов'язків та відповідальність за порушення бюджетного законодавства, який виступає своєрідною «гарантією» зрозумілості та регламентованості діяльності (з виключенням множинного трактування норми права), що призведе до ефективного виконання функцій в рамках бюджетних правовідносин;

характеристику структурної побудови статусу розпорядників бюджетних коштів, яка є універсальною для всіх рівнів розпорядників бюджетних коштів, за виключенням закріплення за головними розпорядниками додаткових контрольних та організаційних функцій; зазначено про тимчасовість бюджетного статусу та залежність його реалізації від визначеного періоду, що є додатковою умовою та накладає особливі вимоги до відповідального виконання функцій керівниками установ;

підхід до розуміння поняття «організаційні засади», під яким необхідно розуміти підґрунтя для здійснення певної діяльності в рамках правового поля, яке (підґрунтя) охоплює мету (функції) та механізм такої діяльності, форми та принципи її здійснення, правосуб'єктність учасників, їх статус та порядок взаємодії;

науковий підхід щодо визначення «бюджетні правовідносини», які являють собою публічні суспільні відносини, що охоплюють всі стадії бюджетного процесу та інші відносини, що виходять за його рамки, але пов'язані з публічними фондами коштів, учасниками таких правовідносин є публічно-владні суб'єкти, діяльність яких направлена на задоволення публічного інтересу;

позицію щодо розуміння, що суб'єкти бюджетних правовідносин будуть реалізовувати свої повноваження, як правило, через учасників бюджетних правовідносин, якщо їм одночасно не властивий статус і суб'єкта, і учасника таких правовідносин;

позицію, що загальні правообов'язкі головних розпорядників бюджетних коштів та виконавців бюджетних програм відрізняються виключно організаційною діяльністю – підготовча діяльність виконавців передуює ухвалювальним діям головних розпорядників, за розпорядниками закріплено права затверджувати всі документи (план діяльності, запити, пропозиції, кошториси), та за виконавцями обов'язок ці документи підготувати;

набули подальшого розвитку:

обґрунтування щодо комплексності фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів та його складових, який є основою для реалізації покладеної законодавством на них діяльності у сфері публічних фінансів поряд із забезпеченням виконання основних обов'язків;

аргументація щодо необхідності розрізняти поняття «суб'єкт (об'єктивного) бюджетного права», під яким розуміють суб'єкта (організацію, публічне утворення), діяльність якого від власного імені або в представницьких цілях врегульована нормами бюджетного права або інтереси якого захищає ця норма, і «носій суб'єктивного бюджетного права (обов'язку)», під яким слід розуміти суб'єкта, наділеного визначеними правами і (або) обов'язками (бюджетними повноваженнями як складовими бюджетної компетенції) в конкретних бюджетних правовідносинах, яким може бути як суб'єкт бюджетного права, так і його законний представник (уповноважена особа), що наділені від імені публічного утворення або від власного імені, в межах встановленої бюджетної компетенції, правами, обов'язками та бюджетними повноваженнями;

міркування відносно забезпечення транспарентності у фінансовій діяльності держави та Національної поліції, використовуючи сучасні підходи

та інформаційні технології до звітності та фінансового моніторингу, які дозволять забезпечити громадський контроль та запобігти зловживанням, що в подальшому якісно вплине на рівень бюджетної безпеки;

позиція щодо доцільності розгляду транспарентності як комплексної категорії – принципу діяльності та її зовнішнього вираження (форма діяльності), що містить у собі засоби її забезпечення в контексті діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів;

положення про необхідність закріплення в окремому законодавчому акті відповідальності розпорядників бюджетних коштів в особі керівника бюджетної установи, з чітким визначенням складу порушення бюджетного законодавства та передбачену законом відповідальність за його вчинення.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості комплексного використання сформульованих висновків та пропозицій у наступних напрямках:

науково-дослідній сфері – з метою подальшого вивчення та удосконалення діяльності розпорядників бюджетних коштів, в частині їх організаційно-правового статусу, що має наслідком забезпечення бюджетної безпеки та фінансово-економічного добробуту країни;

правотворчій діяльності – в частині удосконалення чинного законодавства, шляхом внесення змін в бюджетне законодавство, розробку та ухвалення нормативно-правових актів, в частині регламентації діяльності та відповідальності розпорядників бюджетних коштів;

правозастосовній діяльності – при проведенні навчання з підвищення кваліфікації керівників та відповідальних осіб бюджетних установ/організацій з бюджетного менеджменту та ефективного використання бюджетних коштів;

освітньому процесі – з метою підготовки навчально-методичних матеріалів, проведенні лекційних та практичних занять здобувачів відповідного освітнього рівня в галузі фінансового права та менеджменту.

Апробація результатів дослідження. Дисертацію обговорено та схвалено на засіданні фахового семінару кафедри адміністративного та фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія». Окремі положення дисертаційного дослідження були представлені на наукових заходах, зокрема, міжнародних науково-практичних конференціях: Правове регулювання суспільних відносин в умовах розвитку цифрових технологій (м. Чернівці, 28 берез. 2022 р.), Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення (м. Київ, лист. 2022 р.), Європейські орієнтири розвитку України в умовах війни та глобальних викликів XXI століття: синергія наукових, освітніх та технологічних рішень (м. Одеса, 19 трав. 2023 р.), Європейські орієнтири розвитку України: науково-практичний вимір в умовах воєнних викликів (м. Одеса, 26 квіт. 2024 р.).

Публікації. Основні теоретичні положення і висновки дисертації викладено в 8 публікаціях, 3 з яких опубліковано в наукових фахових виданнях, що входять до затвердженого МОН України переліку, а також в 5 публікаціях, що засвідчують апробацію матеріалів дисертації та додатково відображають її наукові результати.

Структура та обсяг дисертації. Робота складається з анотації, вступу, трьох розділів, які містять десять підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатка. Загальний обсяг дисертації становить 229 сторінок, із них основного тексту 202 сторінок, список використаних джерел містить 212 найменувань та розміщений на 24 сторінках, додаток розміщено на 3 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУТУ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

1.1. Сучасний стан наукових досліджень місця та ролі бюджетних розпорядників в системі суб'єктів бюджетних правовідносин

Сьогодення зумовлено історією. Становлення інституту розпорядників бюджетних коштів відноситься до історії суверенної України. Свій початок зазначений інститут бере з 1990 року, а саме з прийняття Закону України «Про Бюджетну систему» від 5 грудня 1990 року. З огляду часового виміру – пройшло вже понад 30 років, але у масштабах історії, порівняно з фінансовими інститутами загалом та казначейськими, зокрема, інститут дуже молодий та перебуває лише на стадії становлення. У сучасній науці фінансового права ми розглядаємо розпорядників бюджетних коштів у взаємозв'язку та взаємодії з Державною казначейською службою. З метою вивчення становлення інституту бюджетних розпорядників варто дослідити історичне коріння, що започаткувало виникнення державного казначейства.

Для цілісного уявлення історичних та економічних передумов, які сприяли становленню державного казначейства доцільно поринути в історію зародження української держави та державної скарбниці. Варто наголосити на відсутності одностайності думок науковців, щодо визначення терміну «казна», деякі науковці визначають його як сукупність фінансових ресурсів, інші – як спеціальний державний фінансовий орган, що забезпечує збір фінансових коштів.

Дослідження етимології терміну «казна» дає підстави зазначити, що у різних країнах, в силу різноманітних обставин та особливостей розвитку, він має дещо різне значення. Терміни «казна» і «казначейство» також не є ідентичними, що обумовлено розвитком та еволюцією казни, «як суспільного фінансового інституту, який є частиною спадщини, традицій та культури

різних держав». Науковці зазначають про походження терміну «казначейство» від поняття «казна» та апелюють до англomовного перекладу – «казначейства» (the Treasury) що означає скарб, цінність [205, с. 8]. М. Дем'янчук є солідарним до наведеної думки про походження «казначейства» від «казни», однак за основу бере тюркський переклад, який означає сукупність фінансових ресурсів держави [40, с. 12].

Спроби надати універсальне та зрозуміле визначення поняттю «казна» були здійснені ще дві тисячі років тому в Індії. В результаті чого в «Арташастрі» (праці про гроші) було надано широке та вузьке трактування досліджуваного терміну. Широкий підхід охоплював багатство держави з деталізацією належних доходів, золота, коштовного каміння та металів, а також усіх різновидів сільськогосподарської продукції. Окремо в документі зазначалося, що армія та казна – найважливіші інструменти для управління монархією, що обумовлювало безпосередній контроль за ними з боку властителя. Вузький підхід обмежувався визначенням, що «казна» – це місце надходження коштів та в подальшому джерело платежів для конкретних цілей. [205, с. 8-9].

Про глибоке історичне коріння «казни» та «казначейства» зауважує Л. Осипчук, який зазначає, що у старовинні часи будь-які запаси (предмети домашнього користування, гроші, дорогоцінне каміння) називали казною, але з часом відбулася еволюція поняття та його закріплення виключно за казенними (державними) цінностями. Автор наводить тлумачення енциклопедичного словника, в якому термін «казна» розглядається як сховище грошей, дорогоцінностей та інших матеріальних цінностей ханів, королів, царів, великих та удільних князів, монастирів та ін. Далі поняття казна асоціюється з державою як суб'єктом майнових прав. Щодо трактування в сучасній економічній енциклопедії, то казна – умовне визначення нерозподіленого майна, перш за все коштів відповідного бюджету, які складають власність держави або іншого публічно-правового утворення [111, с. 8]. Заслуговує на увагу твердження науковця про спорідненість термінів

«казна» та «казначейство». Автор зауважує, що майже всі сучасні енциклопедичні словники копіюють визначення наведене у словнику Ф Брокгауза. Випуск зазначеної серії словника датується приблизно кін. ХХ століття.

«Казна» визначає внутрішню сутність «казначейства». Казначейство розглядається як:

- місце де зберігаються багатства країни;
- суспільно-фінансовий інститут, головним призначенням якого є відповідальність за збереження державних коштів та який виступає їх розпорядником [111, с. 8].

Вищенаведене дає підстави стверджувати, що казначейство охоплювало функцію зберігання коштів та розпорядження ними. Окремо про існування інституту розпорядників коштів мова не йшла.

За будь-якого підходу казна прямо або опосередковано має відношення до фінансових ресурсів держави. Її виникненню передували військові конфлікти, економічні негаразди та розвиток суспільних відносин. За стародавніх часів було відсутнє розмежування фінансів держави та володаря. Згодом, коли необхідність їх розмежування була невідворотною, з'являється казначейство – орган, створений з метою управління фінансами в системі виконавчої влади, який був властивий для всіх часів та народів.

Екскурс в історію становлення державних інституцій у сфері фінансів приводить нас до часів Київської Русі. Саме часовим проміжком IX-XII ст. датовано зародження на території сучасної України казначейства. За часів правління Княгині Ольги великокняжий двір був прототипом казни держави (в зазначені часи не було розподілу фінансів на власні монарха та окремо державні), яка наповнювалася завдяки данині з населення. Реформи Княгині Ольги завдали напрямку розвитку та заклали фундаментальні засади для подальшої побудови економічної та фінансової системи Київської Русі, було здійснено адміністративну, економічну та фінансову реформи. Встановлення Княгининею «уставів та уроків» (правил та розмірів збору данини й здійснення

правосуддя) стали важливими кроками на шляху до безперебійного надходження коштів до казни [106, с. 87].

Князівська «скотниця» здійснювала забезпечення завдяки постійним надходженням. Княгиня Ольга демонструвала піклування не тільки про власні інтереси, як от наповнення монаршої казни для задоволення власних потреб. Скерованість її діяльності на розбудову, зміцнення та укріплення Київської Русі, безумовно, вимагала відповідних фінансових ресурсів. Однак в ті часи жодної згадки про розмежування власних фінансів та фінансів монархії ще немає.

В однаковий період княгиня пильнувала про те, щоб піддані мали можливість сплачувати обов'язкові податки (данину), не втрачаючи ресурсів для своєї власної екзистенції. Анархія у відносинах між платниками податків та функціонерами, які їх збирали, змінювалася на систему фіксованих ставок, послідовних дій та циклічних підходів до господарської діяльності. Плата данини ставала все більш прогнозованим заздалегідь процесом, який контролювався та забезпечувався з боку держави.

Наступним етапом варто розглянути епоху правління Володимира Великого, під час якого спостерігалася дієва організація системи постійного поповнення князівської скарбниці, в якій доходи підвищувалися у прямій пропорції до обсягу здійснених торговельних операцій. Найважливішим в економічному розрізі аспектом було надходження платежів у вигляді данини з усіх земель Київської Русі, що спрямовувалися до центрального адміністративного центру – столиці.

Акуратність збору та перерозподілу фінансових ресурсів надавала князю можливість розширити резерви коштів, що, у свою чергу, забезпечувало здатність здійснювати значні витрати на сприяння різноманітним суспільним потребам. Зазначений фінансовий механізм виявився важливим та ефективним інструментом у підтримці та розвитку Київської Русі на тлі складностей економічної та політичної кон'юнктури того часу [24, с.139].

Серед дослідників історії становлення казначейства в Україні практично одностайною є думка, що прототип казначейства був запроваджений за часів правління Ярослава Мудрого, яке слугувало сховищем матеріальних цінностей [186, с. 224]. Твердження, на наш погляд, є дещо спірним, адже якщо мова йде про сховище скарбів та грошей, це скоріш казна. Вважаємо, що таке твердження не мало на меті чіткого розмежування «казни» та «казначейства». Казначейство передбачає наявність осіб, або органу, які управляють такими коштами та відповідальні за них та свої рішення щодо збору та використання коштів. Про них жодної згадки немає, тому ми дотримуємося точки зору, що перші традиції казначейства, а саме, шляхом створення казни, започатковані ще раніше – в сер. X століття за часів правління княгині Ольги.

Головний кодифікований збірник юридичних норм Київської Русі – «Руська Правда», був започаткований за часів правління князя Ярослава Мудрого. Документ передбачав карність за злочини, вірогідність яких є найбільшою, одночасно з цим забезпечував право власності не лише князів, а й простого народу, гарантував безпеку (охоронюваність) майна та захист його державою.

Наступним важливим етапом у становленні інституту розпорядників коштів, який ми розглядаємо через призму розвитку казначейства, була епоха Запорізької Січі. За функціональним навантаженням казна в Запорізькій Січі діяла як касовий центр виконання бюджету (місце мобілізації доходів).

За часів гетьманату фінансова система була добре налагодженою та успішно функціонуючою, однак варто наголосити, що розмежування державних фінансів від приватних фінансів гетьмана на той час не було.

О. Нікітан, досліджуючи становлення казначейства в Україні, звертає увагу, що у XVII ст. в Україні вже функціонувало упорядкування фінансів, які при цьому виконували покладені на них функції. На думку автора, саме гетьман Іван Брюховецький зробив першу спробу відокремити державні та

власні (гетьманські) фінанси. З метою керування державними фінансами гетьман навіть впровадив посаду Генерального підскарбія [106, с. 87].

Дійсно, з документів часів гетьманату, які дійшли до наших часів, а саме з укладеного в 1710 році між Пилипом Орликом та запорізькими козаками договору, більш відомому як «Конституція прав і вольностей Війська Запорізького» [47], маємо підтвердження того, що «раніше у Війську Запорізькому завжди були генеральні підскарбії». Стаття 9 зазначеного документу повністю присвячена питанням функціонування казни. На генерального підскарбія покладался обов'язок завідувати та розпоряджатися з відома гетьмана військовим скарбом, млинами та прибутками до військової скарбниці. Також у статті визначені вимоги до претендентів на зазначену посаду – «людина значна, заслужена, маєтна та добросовісна», яка наглядатимете за військовим скарбом, що ототожнювався з державним, буде наглядати за прибутками та направляти їх на потреби громадські та військові, а не приватні. В документі чітко закріплено, що гетьман не повинен мати жодного відношення до казни та на власний розсуд витрачати військовий скарб на власні потреби. Для забезпечення життєдіяльності гетьмана існують окремі джерела надходжень. В подальшому планувалося запровадити посаду підскарбія, у кількості двох осіб, при кожному полку.

На нашу думку, ст. 9 яскраво демонструє тогочасні спроби побудови казначейської системи. Зі змісту стає зрозумілим, що на підскарбія покладаються обов'язки як з нагляду, так і з розпорядження коштами казни.

Важливим періодом Запорізької Січі був кін. XV-1775 рік, коли козаки у своїй більшості перебували на турецькому фронті в районі гирла Дунаю. Цей період мав велике значення в історії становлення казначейства, адже було створено військовий скарб, до складу якого входили доходи від промислової експлуатації рибальських та мисливських угідь, земель та хуторів [186, с. 224]. Акумуляція коштів від експлуатації не особистого майна для подальшого задоволення військових потреб, яке має ознаки спільних (державних) коштів є дійсно важливою подією в історії становлення казначейства.

З другої половини XVIII ст., в силу багатьох історичних подій, розпочалася поступова ліквідація української автономії та переважна більшість українських земель опинилися у складі Російської імперії, державний устрій та розвиток інститутів якої мав безпосередній вплив і на території України.

2 лютого 1821 року важлива дата в історії становлення та розвитку казначейства (розглядаємо в контексті Російської імперії, до складу якої на той момент входила сучасна територія України), у зв'язку зі створенням департаменту Державного казначейства у складі Міністерства фінансів. Основними завданнями Департаменту були облік та контроль за надходженнями та витратами держави, розміщення прибутків на єдиному рахунку в Державному банку. Саме в цей період був запроваджений прототип сучасної казначейської системи обслуговування державного бюджету.

Історично склалося, що до основних функцій, покладених на казначейство, можна віднести наступні:

- відповідальність за збереження багатства держави;
- акумулювання надходжень держави, з яких в подальшому здійснювалися видатки;
- карбування монет (як правило, під королівським наглядом);
- облік надходжень та видатків держави.

Перебування України у складі Російської імперії мало наслідком примусовий відхід в 1917 році від загальносвітових тенденцій розвитку соціально-економічних процесів, який означав для України регресію майже на сотню років у наукових розробках в сфері фінансових відносин прогресивної частини людства. Термін «казна» та «казначейство» були повністю вилучені з наукового обігу у країнах соціалістичного простору [111, с. 9].

За наслідками жовтневого перевороту 1917 року було ліквідовано Департамент державного казначейства у 1919 році, сам департамент та місцеві казенні палати увійшли до складу Народного банку. Майже 70 років проіснувала банківська система виконання державного бюджету. Зазначена

система функціонувала на принципі єдності каси – всі платежі, що надходили до державного бюджету СРСР акумулювалися у Державному банку, звідки в подальшому здійснювалися і витрати. Касовий метод виконання державного бюджету забезпечував відмежування функції розпорядження, яка покладалася на фінансові органи та розпорядників кредитами, від функції приймання, видачі та зберігання коштів.

Вивчаючи становлення інституту розпорядників бюджетних коштів в ретроспективі, можна дійти висновку, що розпорядники не відокремлювалися від Казначейства, накази на виконання надавалися особам, без конкретизації їх правового статусу або займаної посади. За добу СРСР фінансові органи, що отримували кошти з державного бюджету та розпорядники кредитів, по суті і є прототипами розпорядників бюджетних коштів в сучасній Україні.

Закон України, прийнятий Верховною Радою УРСР від 05.12.1990 р. «Про бюджетну систему України» [133] регламентував бюджетний процес, з урахуванням касового методу виконання державного бюджету. Про казначейство жодної згадки немає, що стосується розпорядників бюджетних коштів, то зазначено про їх право/обов'язок надавати доручення Державному бюджетному банку на перерахування коштів. В контексті повноважень міністерства фінансів було закріплено, що воно розподіляє кошти між розпорядниками та санкціонує використання останніми бюджетних коштів.

Лише після розпаду СРСР можна поступово спостерігати за змінами, що мають на меті побудову ефективної бюджетної системи. Масштаб колапсу після ліквідації Державного банку СРСР важко уявити. Бюджетні кошти почали зберігатися на рахунках комерційних банків та Національного банку, контроль за надходженням та використанням коштів практично не здійснювався, що призвело до недоотримання Державним бюджетом належних йому коштів. З іншого боку, розпорошеність коштів на безлічі рахунків призводила до проблем зі своєчасністю державних виплат (заробітних плат, пенсій, фінансування програм). Ситуація ускладнювалася та потребувала реформування системи, яке би вирішило наявну проблему.

Першим кроком стало видання Указу Президента України від 27.04.1995 р. про створення Державного казначейства при Міністерстві фінансів та доручення Кабміну в місячний термін затвердити Положення про Державне казначейство України [138]. Положення визначало статус, права, обов'язки, режим фінансування та структуру казначейства. До завдань Головного управління поряд з іншими належало ведення реєстру розпорядників коштів, доведення до їх відома обсягу асигнувань, що їм виділяється [145].

Наступною важливою сходинкою в розвитку казначейської системи загалом та системи розпорядників бюджетних коштів зокрема, із закріпленням їх визначення на законодавчому рівні став прийнятий у 2001 році Бюджетний кодекс України. У п. 36 ст. 2 БК України (2001) було закріплено визначення розпорядників бюджетних коштів – «бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету». Ст. 21 БК України (2001) «Розпорядники бюджетних коштів» встановлювала порядок надання бюджетних асигнувань та за обсягом наданих прав поділила розпорядників на два рівня – головні та нижчого рівня. В Ст. 22 БК України (2001) було закріплено перелік головних розпорядників коштів та їх основні функції [22]. Це закріплення є історичною подією, оскільки окреслює коло суб'єктів, які є розпорядниками бюджетних коштів та визначає їх основні функції, що в подальшому розглядатиметься як важлива складова виконання державного бюджету.

З прийняттям у 2010 році нового Бюджетного кодексу України в п. 47 ст. 2, надано розширене визначення розпорядників бюджетних коштів, щодо взяття зобов'язань, а саме – довгострокових зобов'язань за енергосервісом, довгострокових зобов'язань у рамках державно-владного партнерства та середньострокових зобов'язань у сфері охорони здоров'я та здійснення витрат бюджету[21]. Ст. 22 кодексу дещо видозмінена, однак зміст ідентичний редакції БК України 2001 року.

Відмінності та зміст статей ми будемо досліджувати в роботі далі, в контексті певних елементів, в рамках розвитку та еволюції інституту розпорядників. На даному етапі ми маємо сформовану картину щодо становлення досліджуваного інституту та діюче на сьогоднішній день законодавче визнання та закріплення визначення розпорядників бюджетних коштів. За результатами подальшого аналізу ми маємо з'ясувати, яку роль у системі суб'єктів бюджетних правовідносин посідають розпорядники бюджетних коштів.

Бюджетні правовідносини є однією з базових категорій фінансового права. Вони є похідними від фінансових, але з притаманними їм властивостями. На сьогоднішній день існує багато досліджень термінологічного апарату бюджетного права, що спричиняє наявність великої кількості доктринальних підходів до визначення «бюджетні правовідносини». Ст. 1 БК України регламентує, які відносини регулюються зазначеним кодексом, тобто є бюджетними правовідносинами. Зазначений факт одразу вносить ясність та розуміння, яке коло правових відносин буде називатися саме бюджетними. Це правовідносини, що виникають на всіх стадіях бюджетного процесу, під час контролю за дотриманням бюджетного законодавства, притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства та визначають правові засади утворення і погашення державного і місцевих боргів [21]. Нормативне закріплення це великий крок уперед, однак варто зазначити, що бюджетні правовідносини дещо ширші за відносини, що регулюються Бюджетним кодексом. Підтвердженням цьому є ст. 4 БК, яка містить склад бюджетного законодавства, яке не вичерпується виключно профільним кодифікованим актом. В умовах воєнного стану кількість законодавчих актів, що регламентують зазначені правовідносини, є значно більшою, з постійним внесенням змін, обумовленими викликами та потребами сьогодення.

Розглянемо деякі наукові підходи до визначення бюджетних правовідносин. Корифей науки фінансового права Л. Воронова наголошує, що

це суспільні відносини в галузі бюджету [29]. З наведеною думкою важко не погодитися, адже поняття «бюджет» є багатоаспектним та охоплює всі відносини, пов'язані з формуванням, розподілом та використанням грошових фондів, а також процедурний аспект всіх дій, пов'язаних з підготовкою, прийняттям, виконанням та звітуванням щодо закону про Державний бюджет та рішень про місцеві бюджети. Хоча обраний підхід, на нашу думку, є досить широким та в подальшому потребує роз'яснення та/або деталізації.

О. Орлюк визначає бюджетні правовідносини як суспільні відносини, що врегульовані бюджетно-правовими нормами та пов'язані з розподілом і витрачанням ресурсів, акумульованих бюджетною системою [110, с. 223]. З наведеним визначенням важко повністю погодитися, адже акумулювання коштів у бюджеті значною мірою забезпечується за рахунок сплати податків, це стадія формування бюджетних коштів через податкові правовідносини.

Іншої думки щодо розуміння бюджетних правовідносин дотримується О. Музика-Стефанчук, авторка пропонує розуміти під цим поняттям «урегульовані нормами права суспільні відносини економічного та матеріального характеру, що виникають, змінюються та припиняються у сфері бюджетної діяльності органів публічної влади та спрямовані на задоволення публічного інтересу» [100]. У наведеному визначенні виникає деяке непорозуміння, що конкретно необхідно розуміти під економічним та матеріальним характером. З теорії фінансового права ми знаємо, що правовим відносинам в рамках галузі притаманний владно-майновий характер, щодо бюджетних, то необхідно уточнити, що вони не завжди мають грошовий або матеріальний зміст. Наприклад, стадія складання проекту ЗУ «Про Державний бюджет» – це бюджетні правовідносини, але чи є вони матеріальними або економічними? Бюджетні відносини доцільно розглядати як економіко-правову категорію, про що часто зазначають в науці фінансового права, яким притаманна юридична форма вираження та закріплення фінансових відносин, які є формою певних економічних відносин.

Бюджетні правовідносини стали предметом ґрунтовного дослідження В. Чернадчука, який дійшов висновку, що під бюджетними відносинами необхідно розуміти «врегульовані нормами бюджетного права суспільні відносини, що виникають у процесі підготовки, розгляду, прийняття закону про бюджет чи рішення про місцевий бюджет; зарахування, розподілу та перерахування бюджетних коштів; надання бюджетної звітності; складання, розгляду та затвердження звітів про виконання закону чи рішення про бюджет; бюджетного контролю, а також відповідальності за порушення бюджетного законодавства» [196, с. 37.]. Вчений охопив всі стадії бюджетного процесу з додаванням контролю та відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Ми вважаємо визначення досить об'ємним та охоплюючим всі сфери бюджетної діяльності, але нам не вистачає зауваження про суб'єктний склад та мету цієї діяльності.

О. Бандурка та О. Гетманець визначають бюджетні правовідносини як урегульовані нормами бюджетного права суспільні відносини, що складаються у процесі бюджетної діяльності між суб'єктами цих відносин згідно з їх правами та обов'язками [8]. Наведене визначення є тотожним з попередніми, але акцентовано увагу, що це відносини між суб'єктами бюджетних правовідносин, які діють згідно своїх прав та обов'язків, що, на нашу думку, є зайвим та змістовного навантаження не містить.

Перш ніж надати власне визначення бюджетним правовідносинам, вважаємо важливим уточнити, що правовідносини утворення та погашення боргу розглядаємо в розрізі виконання бюджету. Адже залучення або позичання коштів прямо залежить від профіциту та дефіциту бюджету, використовується для фінансування, інвестування та кредитування, однак все це через призму виконання бюджету.

У рамках нашого подальшого дослідження пропонуємо під бюджетними правовідносинами розуміти публічні суспільні правовідносини, які охоплюють всі стадії бюджетного процесу та інші відносини, що виходять за його рамки, але пов'язані з публічними фондами коштів, учасниками таких

правовідносин є публічно-владні суб'єкти, діяльність яких направлена на задоволення публічного інтересу.

Бюджетним правовідносинам завжди надавалося особливе за значимістю місце не лише в фінансовому праві, але й функціонуванні всієї держави. Досліджуючи питання фінансово-правової політики Т. Латковська зазначає, що з прийняттям Бюджетного кодексу, вперше на кодифікаційному рівні визначені бюджетні правовідносини. Враховуючи особливу важливість бюджетних правовідносин у складі предмету фінансового права, надається можливим надати бюджетно-правовій політиці ведуче значення в механізмі фінансово-правового регулювання. Саме даний вид політики в силу нерозривного зв'язку права, політики та економіки надає динаміку механізму фінансово-правового регулювання, конкретизує та спрямовує його на удосконалення [88, с. 131]. Бюджетні правовідносини також необхідно розглядати як комплексну категорію, що обумовлює певні особливості суб'єктів та учасників таких правовідносин.

З наведеного визначення вбачається необхідним внести ясність у розуміння поняття «суб'єкти бюджетного права», «суб'єкти бюджетних правовідносин» та «учасники бюджетних правовідносин».

Серед науковців у галузі фінансового права відсутня однотайність думок щодо визначення поняття, кола «суб'єктів бюджетного права» та місця в ньому розпорядників бюджетних коштів.

Відсутність однотайності в поглядах науковців щодо визначення поняття «суб'єкт бюджетного права» викликані багатьма чинниками, згрупувати які зробила спробу Н. Якимчук та зазначила серед основних наступні:

- 1) нез'ясованість, що саме розуміється під поняттям «суб'єкт бюджетного права» і чи ототожнюють дане поняття з поняттям «носій бюджетного права»;

- 2) відсутністю розуміння, що саме відноситься до бюджетних прав та обов'язків, і чи ототожнюють їх із бюджетними повноваженнями;

3) невизначеністю, кого саме відносять до учасників бюджетних правовідносин і чи належать вони до суб'єктів бюджетного права [210, с. 18].

З огляду на вищезазначене, вважаємо за доцільне розрізняти поняття «суб'єкт (об'єктивного) бюджетного права», під яким розуміють суб'єкта (організацію, публічне утворення), діяльність якого від власного імені або в представницьких цілях врегульована нормами бюджетного права або інтереси якого захищає ця норма, і «носій суб'єктивного бюджетного права (обов'язку)», під яким слід розуміти суб'єкта, наділеного визначеними правами і (або) обов'язками (бюджетними повноваженнями як складовими бюджетної компетенції) в конкретних бюджетних правовідносинах. Ним може бути як суб'єкт бюджетного права, так і його законний представник (уповноважена особа). Суб'єктами бюджетного права є суб'єкти бюджетної діяльності, які наділені від імені публічного утворення або від власного імені, в межах встановленої бюджетної компетенції, правами, обов'язками та бюджетними повноваженнями.

Слушним з цього приводу є зауваження О. Койчевої, яка зазначає, що повноваження державного органу є його «правообов'язками», оскільки за наявності необхідних юридичних фактів орган не може не реалізувати свої повноваження, виступаючи як носій суб'єктивного права стосовно підвладного суб'єкта. Недарма законодавство для визначення конкретних повноважень владного органу використовує дієслова у третій особі однини: «призначає», «координує», «керує» тощо. Адже саме така форма дає можливість найбільш точно висловити «двоїсту» сутність зазначених повноважень: вказати права органу, які водночас можуть виступати його обов'язками [3, с. 239].

Суб'єкти бюджетного права лише наділені правами та обов'язками в бюджетній сфері, з моменту їх реалізації вони стають суб'єктами бюджетних правовідносин. Розпорядник бюджетних коштів спочатку є суб'єктом бюджетного права, однак з моменту взяття бюджетних зобов'язань, відповідно

до бюджетного призначення та здійснення платежів з конкретною метою – він стає суб'єктом бюджетних правовідносин [200].

Бюджетним правовідносинам притаманний обмежений суб'єктний склад – держава, органи державної влади, державні та комунальні установи та їх посадові особи. Міжнародні організації, іноземні уряди та окремі представники міжнародної спільноти не можуть приймати участі у таких правовідносинах, адже бюджетні відносини є різновидом внутрішньодержавних. Щодо юридичних осіб приватної форми власності та звичайних фізичних осіб, то абсолютно погоджуємось з Т. Латковською, яка зазначає, що їх взаємовідносини з бюджетом опосередковуються через інші правовідносини, наприклад кредитні, податкові тощо [104, с. 4]. Є випадки, коли однією зі сторін виступають юридичні особи недержавної та некомунальної форми власності або фізичні особи-підприємці, однак такі випадки є більше виключенням, ніж правилом, нижче ми поговоримо про них детальніше.

В розрізі наведеної тези на особливу увагу заслуговує п. 38 ч. 1 ст. 2 БК України, в якому зазначається, що одержувачами бюджетних коштів є суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які не мають статусу бюджетної установи, але уповноважені розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, які передбачені бюджетними програмами та отримують бюджетні кошти на їх виконання [21]. З урахуванням наведеного, можна дійти висновку, що фізичні та юридичні особи також можуть бути суб'єктами бюджетних правовідносин, однак виключно опосередковано – через розпорядників бюджетних коштів.

У більшості випадків поняття «суб'єкт бюджетних правовідносин» та «учасник бюджетних правовідносин» ототожнюють, але «виходячи з теоретичної та практичної точки зору, це два різних поняття, які найчастіше характеризують одного й того ж суб'єкта, найчастіше складається ситуація, коли певний суб'єкт є одночасно і учасником і суб'єктом бюджетних правовідносин, що й обумовлює це ототожнення» [177, с. 55]. Поряд з цим на

практиці існують випадки, коли суб'єкти не є учасниками і навпаки, що підтверджує хибність ототожнення цих понять.

В теорії фінансового права загальновизнаним є факт, що суб'єктами бюджетних відносин є держава, адміністративно-територіальні одиниці, органи державної влади та місцевого самоврядування. Однак серед фінансистів досить поширеним є поділ суб'єктів бюджетних правовідносин на три групи: держава, колективні та індивідуальні, із зауваженням, що в деяких напрямках діяльності держава та адміністративно-територіальні одиниці не є безпосередніми учасниками бюджетного правовідносин, а реалізують свою бюджетну правосуб'єктність через певні органи публічної влади [11, с. 89].

На законодавчому рівні, а саме в ст. 19 БК України закріплено, що учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами). Влучним з цього приводу є зауваження В. Чернадчука, який зазначає, що коло суб'єктів бюджетних правовідносин може не співпадати з учасниками таких правовідносин [196, с. 134]. Держава або адміністративно-територіальна одиниця сама по собі учасником бюджетних правовідносин бути не може, її інтереси будуть представляти органи, установи та посадові особи, наділені спеціальними повноваженнями. Держава та ОМС є опосередкованими суб'єктами, а діяти від їх імені будуть безпосередні суб'єкти (органи державної влади та їх посадові особи). Держава та ОМС самостійно не є учасниками бюджетних правовідносин, як правило їх ідентифікують як власників бюджетів. В. Чернадчук також виступає за виокремлення більш вузького поняття «учасник бюджетного правовідношення» під яким необхідно розуміти індивідуалізовану конкретну особу, яка безпосередньо своїми діями реалізує власні бюджетні повноваження, вступаючи в правовий зв'язок з іншими особами від імені суспільно-територіального утворення, державного органу чи органу місцевого самоврядування або від власного імені [197, с. 13].

Досліджуючи державу як суб'єкт фінансового права О. Семчик розглядає в контексті дослідження і суб'єктів бюджетних правовідносин, зазначаючи, що до них можна віднести державу, адміністративно-територіальні одиниці, органи державної влади та місцевого самоврядування, а в деяких випадках і їх посадові особи. Щодо учасників бюджетних правовідносин, то до них, на думку дослідниці, відносяться державні органи та їх посадові особи, які своїми безпосередніми діями реалізують надані їм бюджетні повноваження та вступають у правовий зв'язок з іншими особами від імені держави, ОМС або від власного імені [175]. На основі зазначеного вище, можна зробити висновок, що суб'єкти бюджетних правовідносин та учасники бюджетних правовідносин співвідносяться як загальне та часткове.

У своєму дисертаційному дослідженні М. Сідор підсумовує, що у зв'язку з нетотожністю понять «суб'єкти бюджетних правовідносин» та «учасники бюджетних правовідносин» держава та адміністративно-територіальні одиниці не є учасниками бюджетного процесу. І не зважаючи що ці суб'єкти наділені певними бюджетними повноваженнями, тобто мають права та обов'язки у сфері бюджету, фактично вступити в конкретні правовідносини вони не можуть і реалізують свою правосуб'єктність через певні органи (органи державної влади чи органи місцевого самоврядування). [177, с. 74].

Аналогічну думку щодо розуміння поняття «учасник бюджетного процесу» висловлює М. Бліхар, зазначаючи, що ним є індивідуалізована конкретна особа, яка своїми безпосередніми діями реалізує надані бюджетні повноваження, шляхом вступу у правовий зв'язок з іншими особами від імені суспільно-територіального утворення, державного органу чи органу місцевого самоврядування [15].

Дослідивши точки зору багатьох науковців можемо зробити висновок, що суб'єкти бюджетних правовідносин будуть реалізовувати свої повноваження, як правило, через учасників бюджетних правовідносин, якщо їм одночасно не властивий статус і суб'єкта, і учасника таких правовідносин.

Розпорядники бюджетних коштів виступають ключовими учасниками бюджетних правовідносин, забезпечуючи виконання державних фінансових цілей та завдань. Розпорядник бюджетних коштів – це бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань та взяття бюджетних зобов'язань (п. 47 ст. 2 БК України). Бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевого бюджету та є неприбутковими (п.12 ст. 2 БК України) [21]. Бюджетні установи виступають в статусі розпорядника бюджетних коштів лише в бюджетних правовідносинах. В інших фінансово-правових відносинах вони користуються іншим спеціальним статусом: платника податку; неприбуткової організації; бюджетної установи; органу держави, місцевого самоврядування чи відповідної установи.

На основі визначення учасників бюджетного процесу, наданого в ст. 19 БК України, зазначаємо, що розпорядники бюджетних коштів є найчисельнішою їх складовою. Важливо відмітити, що для більшості учасників бюджетного процесу одночасно притаманний подвійний правовий статус. З одного боку, вони є владними суб'єктами, що наділені владними повноваженнями, з іншого – є розпорядниками бюджетних коштів відповідного рівня. Повноваження розпорядників як учасників бюджетного процесу можна розділити на дві групи: це права та обов'язки певного суб'єкта як учасника бюджетного процесу в якості розпорядника бюджетних коштів певного рівня, а також права та обов'язки цього ж суб'єкта як учасника бюджетного процесу в якості носія влади, тобто органу держави чи місцевого самоврядування [177, с. 62]. Автор також зауважує, що перелік учасників бюджетного процесу є ширшим, ніж перелік органів, що володіють бюджетними повноваженнями, тобто не всі учасники бюджетного процесу володіють подвійним статусом учасника бюджетного процесу, оскільки є

суб'єкти, які належать до системи розпорядників бюджетних коштів, але не є носіями влади, наприклад, державні чи комунальні підприємства.

Вважаємо, доречною з цього приводу є пропозиція В. Чернадчука розширити коло суб'єктів бюджетних правовідносин, віднісши до них фізичних та юридичних осіб, які не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів) [197, с. 13]. Таким особам бюджетні кошти надаються виключно через розпорядників бюджетних коштів, поряд з цим вони підлягають введенню до мережі головних розпорядників або розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Одержувачам бюджетних коштів відкриваються та ведуться рахунки в органах Державної казначейської служби; вони є підконтрольними суб'єктами, а також притягаються до відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Розглядаючи розпорядників бюджетних коштів, які є бюджетними установами в особі їх керівників, необхідно виокремити ознаки їм притаманні, що дозволяють їх ідентифікувати. Бюджетним установам як учасникам бюджетних правовідносин властива бюджетна правосуб'єктність, яка складається з бюджетної правоздатності (здатності мати права та обов'язки, закріплені у нормах бюджетного законодавства); бюджетної дієздатності (здатності реалізовувати права та обов'язки); бюджетної деліктоздатності (здатності нести відповідальність за невиконання або неналежне виконання покладених на них прав та обов'язків). Однак обсяг правосуб'єктності розпорядників, може відрізнятися в об'ємах, в залежності від того це головний розпорядник коштів, чи розпорядник нижчого рівня.

Наступною ознакою бюджетних установ є публічний інтерес – сукупність державного та територіальних громад інтересів. Важливо зауважити, що такий інтерес задовольняється за рахунок бюджетних коштів, адже всі бюджетні установи повністю фінансуються за рахунок бюджету відповідного рівня. На підставі чого можемо виокремити наступну ознаку – форма власності – державна або муніципальна. При цьому законодавець не позбавляє права бюджетні установи самостійно заробляти кошти, але за умови

дотримання встановлених правил та обмежень. Третьою ознакою буде невиробничий характер діяльності. На думку К. Косяченко такий підхід є нелогічним, оскільки бюджетні установи мають самостійно знаходити додаткові джерела доходів, але при цьому позбавлені права використовувати їх на власний розсуд для фінансування необхідних для такої бюджетної установи видатків. З метою уникнення такого непорозуміння, дослідниця пропонує внести зміни до бюджетного законодавства і надати право бюджетним установам самостійно розпоряджатися коштами, що надходять як плата за послуги, виконання робіт, гранти, дарунки тощо [81, с.92].

Неприбутковість бюджетних установ також розглядається як важлива ознака їх характеристики. Неприбутковість передбачає відсутність права розподілення доходу бюджетної установи між її засновниками та учасниками.

Вище зазначені загальні ознаки бюджетних установ, для більшої ідентифікації пропонуємо додатково їх систематизувати за наступною класифікацією, запропонованою К. Дяченко: **за ієрархічною системою вертикальних зв'язків:** головні розпорядники бюджетних коштів; розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня; **за функціональною ознакою:** загальнодержавні функції; громадський порядок, безпека та судова влада; економічна діяльність; охорона навколишнього природного середовища; житлово-комунальне господарство; соціальний захист та соціальне забезпечення; освіта; духовний та фізичний розвиток; оборона; охорона здоров'я; **за джерелом фінансування:** функціонують за кошти державного бюджету; функціонують за кошти місцевого бюджету [48, с. 742].

Наведена класифікація дає змогу сформувати комплексне уявлення про функціональну та організаційно-фінансову складові бюджетних установ.

Дослідження бюджетної установи як провідного структурного елементу категорії «розпорядник бюджетних коштів» дає можливість комплексно сформувати розуміння про їх функціонування як загального суб'єкту.

Правове становище розпорядників бюджетних коштів обумовлено не лише їх приналежністю до безпосередніх учасників бюджетного процесу, але й фінансово-правовими нормами, що регулюють їх поведінку та методом правового регулювання. Поряд з цим важливо наголосити, що будучи безпосередніми учасниками бюджетного процесу вони перебувають у прямому підпорядкуванні органів, що здійснюють управління щодо публічних фінансових ресурсів. Роль розпорядників бюджетних коштів у бюджетному процесі часто залишається недооціненою, що є несправедливим на нашу думку, адже вони приймають участь на всіх стадіях бюджетного процесу та від належного виконання ними наданих повноважень залежить загальний успіх щодо ефективності управління бюджетним процесом.

Процес становлення інституту розпорядників бюджетних коштів еволюціонував одночасно з розвитком фінансових правовідносин в частині забезпечення ефективного розподілу та використання публічних ресурсів. Виникнення зазначеного інституту є наслідком необхідності впорядкування бюджетного процесу та забезпечення чіткого управління фінансами в умовах зростаючого обсягу завдань держави. Розпорядникам бюджетних коштів відводиться важлива роль у фінансовій діяльності держави, оскільки саме вони мають забезпечити ефективне та цільове використання бюджетних коштів у відповідності до бюджетних призначень.

Функціональне навантаження інституту розпорядників бюджетних коштів, особливо в частині планування видатків, розподілі бюджетних коштів та здійсненні контролю за їх використанням, обумовлює його важливість та значущість. Процес його становлення, який досі триває, супроводжується низкою проблем, пов'язаних з недостатньою деталізованістю нормативних положень, які регулюють діяльність розпорядників бюджетних коштів та неефективністю контрольних заходів щодо дотримання принципу цільового використання коштів.

Становлення інституту розпорядників бюджетних коштів було своєрідною відповіддю на виклики потреб держави в умовах зростаючої

складності бюджетного процесу та необхідності підвищення прозорості використання коштів, з метою сприяння ефективному управлінню її фінансами.

1.2. Види бюджетних розпорядників та місце серед них Національної поліції

Дослідженню поняття «розпорядники бюджетних коштів» як узагальнюючої категорії, передуює вивчення понятійно-категоріального апарату з урахуванням його комплексного значення. Фундаментальні характеристики сутності досліджуваного поняття дадуть поштовх у розумінні не лише сутності «розпорядників бюджетних коштів», а й критеріїв для виокремлення їх різновидів.

Шлях до розуміння будь-якого визначення необхідно розпочати з його законодавчого закріплення. Існування великої кількості доктринальних підходів до визначення все одно обумовлені необхідністю врахування позиції законодавця.

На законодавчому рівні у п. 47 ч. 1 ст. 2 БК України закріплено, що «розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом, довгострокових зобов'язань у рамках державно-приватного партнерства, середньострокових зобов'язань у сфері охорони здоров'я та здійснення витрат бюджету» [21]. Законодавець визначає, що розпорядником є не конкретна фізична особа, яка наділена відповідними повноваженнями, а бюджетна установа в особі її керівника. Поняття, статус та класифікацію бюджетних установ ми детально дослідили в п. 1.1.

Значним досягненням, вартим уваги, є єдиний підхід до визначення категорії «розпорядник бюджетних коштів» на нормативному рівні, що

нівелює колізійність його трактування. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [153], в п. 1.2 містить норму, про застосування всіх понять та економічних категорій, що визначені в Бюджетному кодексі. Аналогічна норма міститься у Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів [157].

Під час дослідження доктринальних підходів до визначення поняття «розпорядник бюджетних коштів» простежується тенденція надання авторських визначень на основі законодавчого закріплення поняття.

Визнаним експертом у науковій площині дослідження розпорядників бюджетних коштів є Н. Якимчук, яка присвятила своє дослідження правовому статусу розпорядників бюджетних коштів. Авторський підхід дослідниці полягає у виокремленні властивостей розпорядників бюджетних коштів шляхом розширення та конкретизації визначення, наданого в кодексі. «Розпорядники бюджетних коштів є суб'єктами бюджетних правовідносин, які володіють бюджетною правосуб'єктністю, наділені рядом прав та обов'язків в бюджетній сфері, потенційно володіють правом відновлення їх статусу в кожному наступному бюджетному періоді, а також характеризуються тим, що вони діють в особі їх керівників, які, як правило, не наділені власною бюджетною правосуб'єктністю.» [210, с. 28].

Наведене визначення розкриває сутність категорії, завдяки виокремленню видових ознак, індивідуалізує розпорядників як суб'єктів бюджетних правовідносин із циклічно відновлюваним (в кожному бюджетному періоді) статусом. Необхідність виконання завдань та функцій передбачає наявність та реалізацію дієздатності, поряд з тим реалізацію бюджетної правосуб'єктності виключно опосередковано, через керівників бюджетних установ.

Цікавим та наш погляд є визначення, запропоноване Н. Попадюхою, яка пропонує під розпорядниками бюджетних коштів розуміти суб'єктів бюджетних правовідносин, що визначені державою за допомогою правових

норм як носії суб'єктивних прав, юридичних обов'язків та юридичної відповідальності у бюджетних правовідносинах, до яких належать: держава та національно-державні та адміністративні утворення; державні органи влади: законодавчі, виконавчі, судові та органи місцевого самоврядування; державні та муніципальні підприємства, установи, організації, соціальні утворення – одержувачі бюджетних коштів. [125, с. 214].

Вважаємо доцільним щодо вищенаведеного визначення зауважити, що розглядаючи розпорядників як суб'єктів бюджетних правовідносин, авторка зазначає про їх обов'язки та відповідальність, що є цілком логічним та важливим, однак наведений перелік суб'єктів, які виступають розпорядниками коштів, на нашу думку, є дещо нелогічним.

Серед науковців-фінансистів дослідженню поняття «розпорядник бюджетних коштів» окремої уваги не приділялося, йому надається визначення під час дослідження більш функціональних аспектів діяльності, тому більшість бере за основу визначення надане в БК України. Так Л. Дейкало та А. Чубрак досліджуючи роль розпорядників в бюджетному процесі беруть за основу законодавче визначення і підсумовують, що розпорядники бюджетних коштів є учасниками бюджетного процесу, які беруть участь на всіх його стадіях та відіграють важливу роль в управлінні бюджетними коштами та взаємодіють з іншими учасниками бюджетного процесу [38].

Аналогічну позицію займає К. Дяченко, зауважуючи, що з метою реалізації бюджетних програм та заходів, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів – бюджетним установам в особі їх керівників, що уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків із бюджету [48, с. 742].

Дослідивши законодавче закріплення та доктринальні визначення поняття «розпорядник бюджетних коштів» необхідно зазначити наступне:

- розпорядників визначають як суб'єктів та/або учасників бюджетних правовідносин, в п.1.1. нашого дослідження ми з'ясували що ці поняття не тотожні й розпорядники бюджетних коштів є учасниками

бюджетних правовідносин, які своїми діями *безпосередньо* реалізують права та виконують обов'язки надані суб'єктам (держави, адміністративно-територіальні утворення, органи державної влади та ОМС) таких правовідносин;

- дещо спірним залишається питання бюджетної правосуб'єктності – з одного боку правосуб'єктністю наділений розпорядник коштів, однак реалізує її керівник бюджетної установи;

- в контексті низької ефективності використання бюджетних коштів, вважаємо доцільним звернути увагу на питання відповідальності за порушення фінансової дисципліни та бюджетного законодавства.

Про важливість ролі, яку відіграють розпорядники бюджетних коштів для ефективного та результативного використання бюджетних коштів, сумніватися не доводиться. Однак факт низької ефективності використання бюджетних коштів констатують всі фінансові інстанції [173].

Проаналізувавши нормативне закріплення та доктринальні підходи до визначення поняття «розпорядник бюджетних коштів» вважаємо за необхідне внести зміни до діючого законодавства, а саме п. 47 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України викласти в наступній редакції «розпорядник бюджетних коштів – особа, яка займає керівну посаду в бюджетній установі, що уповноважена законом на отримання бюджетних асигнувань...» – далі без змін.

За нашим переконанням, потребує детальнішого вивчення питання бюджетної відповідальності керівника бюджетної установи, від результативності діяльності якого залежить економічне, законне та ефективне використання бюджетних коштів.

Інститут розпорядників бюджетних коштів представляє собою конструкцію зі складним змістом та багаторівневою структурою, для дослідження якої необхідне використання методів системного та функціонального аналізу. Інститут розпорядників бюджетних коштів функціонує як цілісна система та представляє собою структуровану

сукупність *опосередкованих* суб'єктів бюджетних відносин, які є безпосередніми учасниками бюджетного процесу [125, с. 213].

На даному етапі дослідження важливим є обґрунтування характеристик розпорядників бюджетних коштів, на базі яких відбувається поділ на головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня.

Період 1991-2002 рр. відомий реформуванням існуючої системи розпорядників бюджетних коштів, встановленням нових повноважень, налагодженням взаємодії між розпорядниками та фінансово-кредитними органами України. Здобутки тих часів в подальшому використовувалися та стали прототипом для побудови сучасної системи розпорядників бюджетних коштів. Відправним пунктом є прийняття Закону України «Про Державний бюджет України на 2000 рік» та Додатку № 2 до нього, яким були затверджені бюджетні призначення для головних розпорядників коштів Державного бюджету на 2000 рік та передбачалось в першому кварталі 2000 року здійснити процес реорганізації системи органів державної влади відповідно до положень Указу Президента України «Про зміни в структурі центральних органів виконавчої влади». На вимогу ст. 30 закону України «Про Державний бюджет України на 2000 рік» Кабінет Міністрів України здійснив перерозподіл фактично проведених видатків між головними розпорядниками коштів Державного бюджету, за якими і в подальшому зберігався такий статус. Ясність щодо розуміння: за ким саме в подальшому залишався закріпленим статус головного розпорядника, а хто його втрачав, була внесена Постановою Кабінету Міністрів України «Про вдосконалення системи головних розпорядників коштів державного бюджету» [135].

З прийняттям зазначеної постанови відбулися структурні та функціональні зміни в системі управління розпорядників бюджетних коштів та їх спеціальній бюджетній правосуб'єктності. Існуюча раніше ієрархія розпорядників внаслідок впровадження перших змін, доповнювалася одержувачами бюджетних коштів. Постановою Кабінету Міністрів України [135] було закріплено, що до зазначеної категорії належали підприємства та

господарсько-розрахункові організації, громадські організації та інші установи, які не були бюджетними установами чи організаціями, що отримували фінансування з державного бюджету як державну фінансову допомогу. Також у зазначену категорію входили суб'єкти, які отримували фінансування або мали повноваження від державних органів на виконання загальнодержавних програм та надання послуг через головних розпорядників бюджетних коштів.

Згідно вищезазначеній постанові, до розпорядників нижчого рівня належали установи та організації, які в своїй діяльності були підпорядкованими головним розпорядникам, а останні, в свою чергу, координували таку діяльність. Постанова не містить ані визначення, ані закріплення розподілу розпорядників нижчого рівня на розпорядників другого та третього ступеню.

Нормативне визначення та поділ на ці дві категорії ми уперше зустрічаємо в Порядку взаємодії органів казначейства при функціонуванні Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів від 10.07.2008 р. [149].

Розпорядниками коштів другого ступеня є розпорядники коштів нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня та одержувачі, які, в свою чергу, підпорядковані відповідним головним розпорядникам, та/або діяльність яких через них координується. Щодо розпорядників третього ступеня, то до них відносилися розпорядники нижчого рівня, які підпорядковані відповідному розпоряднику та/або діяльність яких координується через таких розпорядників [149].

Головна відмінність між розпорядниками другого та третього ступеню полягає в наявності підпорядкованих розпорядників та координуванні їх діяльності. На практиці розпорядники другого та третього ступеню існують і на теперішній час, більш детально ми розглянемо зазначене питання, досліджуючи статус Національної поліції, як розпорядника бюджетних коштів.

Важливо зауважити, що після скасування Наказу №286 від 2008 року, наступний Порядок, затверджений Наказом №504, що є чинним (станом на 05.09.2023 р.) не містить визначення розпорядників другого та третього ступеню, також в документі закріплено, що всі поняття та економічні категорії застосовуються у визначенні наданому Бюджетним кодексом України та іншими нормативно-правовими актами, що регулюють досліджувані правовідносини [150]. Бюджетний кодекс України градації на розпорядників другого та третього ступеню не містить.

Головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня з метою виконання покладених завдань та функцій взаємодіють, утворюючи єдиний механізм – мережу розпорядників коштів.

Мережу розпорядників бюджетних коштів необхідно розглядати як об'єднання однорідних елементів зі встановленими правилами поведінки всередині мережі (взаємодія між одиницями мережі – розпорядниками) та ззовні (взаємодія розпорядників з іншими суб'єктами бюджетних правовідносин, які пов'язані з використанням бюджетних коштів). Однорідність елементів мережі дає можливість встановлювати універсальні правила, а об'єднання – дає можливість оперувати мережею як єдиним цілісним об'єктом. Одна мережа може бути частиною іншої мережи, таким чином створюючи ієрархію.

Функціонуюча в Україні мережа розпорядників включає головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня, які в свою чергу, поділяються на дві категорії – такі, що мають власну мережу, підпорядкованих їм розпорядників, та розпорядників без мережі. В Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [153] закріплено, що «мережа розпорядника коштів державного бюджету – згрупована відповідно до законодавства головним розпорядником коштів державного бюджету (розпорядником коштів державного бюджету нижчого рівня, що має власну мережу) інформація щодо розпорядників нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпоряднику та/або діяльність яких координується

ним, а також отримують від нього бюджетні асигнування, та одержувачів коштів державного бюджету». Проаналізувавши визначення, можна зрозуміти, що мова йде про ту саму градацію, яка раніше існувала у вигляді розпорядників другого та третього ступенів. Розпорядники нижчого рівня, в розрізі управлінської діяльності яких належать інші розпорядники нижчого рівня або одержувачі бюджетних коштів, під час функціонування власної мережі розпорядників, використовують положення, передбачені для головних розпорядників.

Дослідження правовідносин бюджетної сфери перебувають у постійній динаміці, задля відповідності сучасним викликам та потребам сьогодення. На законодавчому рівні відбувається постійний процес деталізації, уточнення та вдосконалення положень бюджетного законодавства.

Відповідно до ч. 1 ст. 22 БК України за обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, бюджетні асигнування яким надаються для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету. У ч. 2 ст. 22 БК України наведено вичерпний перелік установ та органів, які наділені виключним правом бути головними розпорядниками бюджетних коштів – загалом ці органи перелічені в статті, інші органи визначені в Конституції України та інші установи, уповноважені законом або Кабміном на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників.

Отже, БК України закріпив досить широке коло тих, хто потенційно може виступати головним розпорядником коштів Державного бюджету України, яке щороку уточнюється, оскільки дійсний перелік головних розпорядників бюджетних коштів визначається у відомчій класифікації видатків Державного бюджету України, яка затверджується Міністром фінансів України на підставі Закону про Державний бюджет на відповідний рік (ч. 3 ст. 10 БК України). Отже, відповідна відомча класифікація видатків бюджету визначає перелік головних розпорядників бюджетних коштів, який

має відповідати закону та рішенню про бюджет. Так, в Наказі Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» [132] визначено коди головних розпорядників коштів Державного бюджету.

БК України не містить визначення розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, його можливо визначити виключно з контексту. До зазначеної категорії належать бюджетні установи та організації в особі їх керівників, що наділені повноваженнями на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення витрат бюджету з метою виконання, покладених на установу функцій, керівником якої вони є та здійснюють подальший розподіл коштів серед одержувачів бюджетних коштів, що перебувають в їхній безпосередній підпорядкованості.

Найчисленнішу категорію розпорядників нижчого рівня складають обласні установи та організації, у складі яких є підвідомчі підрозділи. Під час розподілу коштів вони є розпорядниками коштів другого ступеню, а при безпосередньому витрачанні коштів на утримання свого апарату або витрачанні коштів на централізовані заходи є розпорядниками коштів третього ступеню [170, с. 110].

Відповідно до положень БК України базова модель системи розпорядників бюджетних коштів, яка відповідає кожній ланці бюджетної системи України (тобто за кожним бюджетом), залежно від рівня підпорядкованості та обсягу наданих прав складається з таких елементів: 1) головні розпорядники бюджетних коштів; 2) нижчестоящі розпорядники бюджетних коштів; 3) одержувачі бюджетних коштів. Кожен із головних розпорядників бюджетних коштів, що відноситься до бюджетної системи України, має власну мережу підпорядкованих бюджетних установ й інших організацій, що наділяються, відповідно, статусом розпорядника бюджетних коштів чи одержувача бюджетних коштів. У даній системі керуючою ланкою виступає головний розпорядник бюджетних коштів, а керованою — підпорядковані розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів.

Проаналізувавши ст. 22 БК України, варто зауважити на відсутність чіткої вказівки, що ступенів розпорядників бюджетних коштів має бути виключно два, одночасно наголошується, що серед розпорядників бюджетних коштів окремо потрібно розглядати саме головних розпорядників бюджетних коштів, які наділені особливим статусом.

Вважаємо необхідним також зазначити, що:

1) в досліджуваній статті немає жодної вказівки щодо можливості нижчестоящих розпорядників об'єднуватися в окрему підсистему, яка підпорядковується головним розпорядникам бюджетних коштів, але немає і прямої заборони здійснювати таке розмежування;

2) відповідно до положень багатьох нормативно-правових актів бюджетні установи, що набувають статусу нижчестоящих розпорядників бюджетних коштів, мають право створювати підконтрольні їм установи та підприємства, а отже й контролювати їх матеріальне та фінансове забезпечення, що в свою чергу обумовлює необхідність враховувати зазначені правовідносини в положеннях бюджетного законодавства.

Виходячи з наведених вище міркувань, не вбачається порушенням положень БК України встановлення в підзаконних нормативно-правових актах рівнів нижчестоящих розпорядників бюджетних коштів. Так, згідно з Порядком казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [153]: «Розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня (одержувачі бюджетних коштів), а також відокремлені структурні підрозділи розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів), що не мають статусу юридичної особи, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують положення цього Порядку, визначені для головних розпорядників».

З метою дослідження місця Національної поліції в системі розпорядників бюджетних коштів, необхідно дослідити до якого рівня розпорядників відноситься досліджувана інституція.

Ч. 2 ст. 22 БК України містить виключний перелік головних розпорядників бюджетних коштів (виходячи з назви статті). Назва частини статті, на нашу думку є дещо некоректною та не зовсім відповідає її змісту. В п. 1 ч. 2 ст. 22 БК України після переліку установ, міністерств та окремих органів зазначено «та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників», далі перелік академій наук України та «інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників» [21]. Аналізуючи вищенаведене, виникає логічне питання – про які ще органи, в особі їх керівників, йдеться мова. Цей перелік залежить від різноманітних факторів та регламентується значною кількістю законів та підзаконних актів, в такому контексті слово «виключно», на наш погляд, втрачає своє змістовне навантаження. Зі змісту п. 1 ч. 2 ст. 22 БК України навіть важко уявити коло органів державної влади, які можуть бути головними розпорядниками коштів державного бюджету. Метою нашого дослідження не є з'ясування вичерпного переліку головних розпорядників коштів, нас цікавить лише статус Національної поліції.

В Конституції України жодна згадка про Національну поліцію відсутня. Наступним логічним кроком є дослідження профільного нормативно-правового акту про МВС, до складу якого входить Національна поліція, як центральний орган виконавчої влади.

В Положенні про Міністерство внутрішніх справ України структура органу та елементи, що входять до його складу не зазначені. МВС як головний орган у системі центральних органів виконавчої влади забезпечує політику у сфері «охорони прав і свобод людини, інтересів суспільства і держави, протидії злочинності, підтримання публічної безпеки і порядку, а також надання поліцейських послуг» [146]. Напрямки реалізації політики та завдання міністерства свідчать про зв'язок з Національною поліцією.

На офіційному сайті МВС в розділі структура визначені підрозділи МВС, до складу яких входять:

- Національна поліція України;
- Державна прикордонна служба України;
- Державна служба України з надзвичайних ситуацій;
- Національна гвардія України;
- Державна міграційна служба України;
- Головний сервісний центр МВС України [126].

Діяльність вище перелічених органів спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра внутрішніх справ. Зазначені органи є юридичними особами та учасниками правових відносин, з наявними суб'єктивними правами та юридичними обов'язками, в межах компетенції, що закріплена за ними в нормативно-правових актах.

Зазначеним юридичним особам притаманні наступні класифікаційні ознаки: право власності – державна; мета створення й діяльності – некомерційна; підстава фінансування – бюджетна; функції – непідприємницька; відношення засновників до майна – засновник (держава) має право власності на її майно; за кількістю засновників – унітарна; порядком створення – юридична особа публічного права; організаційно-правовою формою – державна установа. За функціональними навантаженням органи внутрішніх справ належать до юридичних осіб, які є учасниками фінансових правовідносин у формі державних установ зі спеціальною правоздатністю, яка обумовлена специфікою та профілем їхньої діяльності – вони повністю підпорядковані завданням, для виконання яких створювалися, з одночасним обмеженням прав та обов'язків, необхідних для досягнення цілей, встановлених державою [67].

В розрізі прав та обов'язків органів внутрішніх справ нас цікавить головним чином їх статус в якості розпорядників бюджетних коштів.

В Положенні про Міністерство внутрішніх справ України № 878 від 25.10.2015 року закріплено, що МВС з метою організації своєї діяльності здійснює функцію головного розпорядника бюджетних коштів, забезпечуючи їх ефективне та цільове використання. Функція закріплена за міністерством,

однак її реалізація, згідно бюджетного законодавства, яке закріплює, що головними розпорядниками є установи в особі їх керівників, покладена на міністра. Пп. 25 п. 11 закріплює, що міністр «приймає рішення щодо розподілу бюджетних коштів, головним розпорядником яких є МВС» [146]. З'ясувавши статус МВС в бюджетних правовідносинах, як головного розпорядника коштів, вважаємо доцільним дослідити ієрархію побудови бюджетних правовідносин в системі органів МВС з метою визначення місця Національної поліції в системі розпорядників бюджетних коштів.

На законодавчому рівні досліджувані правовідношення набули регламентації у Порядку взаємодії МВС як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу [147].

Згідно Наказу № 907 МВС, міністерство як головний розпорядник представлено системою, до складу якої входять п'ять відповідальних виконавців:

- Державна прикордонна служба України;
- Національна гвардія України;
- Державна міграційна служба України;
- Державна служба України з надзвичайних ситуацій;
- Національна поліція України.

Ч. 4 ст. 20 БК України закріплює, що відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів України. Відповідальним виконавцем може бути як головний розпорядник коштів, виконання бюджетних програм якого забезпечується його апаратом так і розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який забезпечує виконання бюджетних програм у системі головного розпорядника [21].

Щодо статусу Національної поліції, то в Порядку чітко закріплено, що вона є одним з п'яти відповідальних виконавців у системі головного розпорядника МВС, окрім її апарату.

Національна поліція як структурний елемент входить до складу МВС, яке визначено головним розпорядником. Організація та координування роботи відповідальних виконавців бюджету покладається головним розпорядником (в особі міністра) на секретаря МВС та спеціальний структурний підрозділ МВС, серед завдань якого методичне керівництво та здійснення контролю за дотриманням законодавчих вимог, пов'язаних з питаннями організації бюджетного процесу в міністерстві. Порядок містить детальну регламентацію бюджетного процесу в рамках міністерства.

В п. 1 ч. 2 ст. 22 БК України закріплено перелік головних розпорядників за бюджетними призначеннями. Відповідно до ч. 8 ст. 2 БК України, бюджетне призначення – повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Кодексом, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування [21]. Виходячи з позиції законодавця бюджетними призначеннями володіють виключно головні розпорядники коштів у вигляді повноважень наданих Кодексом та законом про Державний бюджет. Зі змісту кодексу однозначно визначити статус Національної поліції як відповідального виконавця неможливо, тому звернемося до ЗУ «Про Державний бюджет України на 2024 рік».

Ст. 2 зазначеного закону передбачає затвердити розподіл бюджетних призначень між головними розпорядниками коштів Державного бюджету України на 2024 рік, з урахуванням відповідальних виконавців за бюджетними програмами. Зазначений розподіл здійснюється відповідно до додатків № 3, № 4 і № 7 до цього Закону. Зі змісту статті резюмуємо, що в зазначених Додатках буде перелік лише головних розпорядників та відповідальних виконавців. Додаток № 3 до ЗУ «Про Державний бюджет України на 2024 рік» «Розподіл видатків Державного бюджету України на 2024 рік» передбачає видатки бюджету для Національної поліції України (код функціональної класифікації 0310; код програмної класифікації: 1007010 – керівництво та управління

діяльністю Національної поліції України, 1007020 – забезпечення діяльності органів, установ та закладів Національної поліції України).

Резюмуючи наведене вище зазначаємо, що Національна поліція України є відповідальним виконавцем системи головного розпорядника МВС, з бюджетними призначеннями, які дають підстави розглядати її в подальшому як розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня. Подальше дослідження статусу Національної поліції відбуватиметься саме через призму розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня.

Національна поліція як розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня має власну мережу розпорядників. Відокремлені структурні підрозділи розпорядника (одержувача), що не мають статусу юридичної особи, відомості щодо яких внесені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань у порядку, визначеному законодавством, застосовують положення цього Порядку, визначені для розпорядника нижчого рівня (одержувача) [156]. Статус відповідального виконавця обумовлює наявність певних особливостей в участі Національної поліції у бюджетному процесі.

Система розпорядників бюджетних коштів є складною та, через відсутність чіткого законодавчого закріплення, доволі дискусійною. Визначення категорії «розпорядник бюджетних коштів» в БК України, забезпечує необхідну базу для його подальшого правового регулювання та функціонування. Проте законодавче закріплення не виключає наявності дискусійних питань, зокрема щодо бюджетної правосуб'єктності розпорядників і механізмів її реалізації через керівників бюджетних установ.

Під час аналізу доктринальних підходів було виокремлено низку аспектів, які дозволяють краще зрозуміти сутність цього інституту. Розпорядники коштів виступають ключовими суб'єктами бюджетних правовідносин, через діяльність яких здійснюється реалізація державних програм, забезпечується цільове використання бюджетних ресурсів та функціонування мережі бюджетних установ.

Національна поліція як частина системи Міністерства внутрішніх справ, є відповідальним виконавцем у системі головного розпорядника бюджетних коштів. Її статус визначений через нормативно-правові акти, зокрема через положення, які регламентують діяльність МВС та через бюджетне законодавство в якості розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня. Водночас функціонування Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня з власною мережею розпорядників накладає на неї додаткові обов'язки у частині забезпечення прозорості та ефективності бюджетного процесу.

1.3. Фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів та його елементи

Питання теорії, які не набули нормативного трактування, в юридичній науці завжди викликають присилений інтерес. До категорії підвищеної цікавості належить і досліджуваний нами «правовий статус». Визначеність юридичних термінів набуває цінності не лише в контексті практичного інформаційного застосування, але й конкретної правової функції. В юридичній науці існує група правових понять, які по своїй суті являють собою метафори. Одним із таких понять є поняття «правовий статус» [210, с. 79].

«Правовий статус», як наукова категорія явище достатньо нове в юридичній науці. До 60-х років XX століття досліджуване поняття ототожнювалося з «правоздатністю» та як самостійне взагалі не розглядалося. Спільною є «одночасність» виникнення у суб'єкта обох властивостей/якостей та їх невідчужуваність. Зазначена схожість слугувала підставою для ототожнення. Розвиток юридичної думки в 70-80-х роках XX століття став поштовхом для дослідження категорії «правовий статус», його оформлення як наукової проблеми та однієї з головних категорій правознавства, яка в подальшому стає однією з ключових у законодавстві. Таким чином з'ясовано,

що до середини XX століття правовий статус ототожнювався з правоздатністю, та називався саме нею.

В результаті наукових досліджень було встановлено, що «правоздатність» та «правовий статус» співвідносяться як частина і ціле. Правоздатність виступає підґрунтям правового статусу, який в свою чергу є категорією ширшою, багатшою та структурно складнішою. В результаті чого правовий статус розглядається як узагальнююче та збірне поняття. Проте думки вчених з цього предмету різняться. Етимологічно вказані терміни збігаються, це слова-синоніми.

Слово «статус» походить від латинського «status», що в перекладі означає «положення», «становище». У словниках та наукових довідниках пропонується декілька підходів до тлумачення досліджуваного поняття, зі специфічними ознаками конкретної системи (економічних, професійних, етнічних тощо):

- в загальному розумінні – положення, стан;
- в юридичному контексті – правове становище громадян, громадських і державних організацій, міжнародних організацій; сукупність прав та обов’язків фізичних та/або юридичних осіб;
- у соціальному контексті – сукупність прав, привілеїв, моральних норм та обов’язків індивіда або соціальної групи, що розглядаються у нерозривному зв’язку з виконанням первинної соціальної ролі, що має зовнішній прояв у вигляді конкретної поведінки, властивої та очікуваної для займаного у суспільстві становища [49]; соціальна роль кого-, чого-небудь; становище індивіда або групи осіб щодо інших індивідів або груп у соціальній системі;
- у медичному контексті – стан здоров’я хворого на момент обстеження [99].

У сучасному розумінні термін «статус» використовується для визначення певних елементів у відповідній мережі, системі, структурі, що в принципі відповідає етимологічним витокам цього поняття. У Давньому Римі

з метою визнання індивіда юридичною особистістю простого фізичного існування було недостатньо, необхідною також була наявність трьох статусів: статусу свободи (*status libertatis*), статусу громадянства (*status civitatis*), сімейного статусу (*status familiae*). Наявність трьох станів давала особі право володіння повним об'ємом правоздатності [19, с. 29].

Потрібно звернути увагу на те, що правові норми як різновид соціальних норм, виступають засобом регламентації суспільних відносин у демократичних країнах та у сукупності становлять правовий статус, який є проявом загального соціального статусу.

Найширше розуміння досліджуваного поняття означає, що під правовим статусом слід розуміти юридично закріплене положення особистості в суспільстві. Латинське слово «*status*» позначає у своєму первісному значенні і загальне становище окремої особи (особистості) в суспільстві, і сукупність усіх (або частини) її юридичних прав та обов'язків. В зв'язку з цим в літературі були висловлені наступні пропозиції: 1) про розмежування понять «правовий статус» і «правове положення», оскільки, перше виступає частиною другого [11]; 2) про тотожність цих понять і відсутність практичної чи теоретичної необхідності в їх розмежуванні, оскільки вони, співпадають і етимологічно, і за змістом [190]. Тобто в юридичній літературі нерідко допускається змішування понять «правовий статус» і «правове положення» (і навіть правосуб'єктність), особливо в дослідженнях щодо особистості.

Серед науковців відсутня однастайність щодо визначення змісту правового статусу, однак більшість все ж погоджуються з твердженням, що правовий статус необхідно розглядати та досліджувати як сукупність прав, свобод та обов'язків. Зазначену категорію необхідно досліджувати через призму взаємозв'язків та взаємодії суб'єкта з суспільством та державою.

Наголосимо на тому, що правовий статус – одна з найважливіших юридичних категорій у загальній системі механізму правового регулювання.

На сьогоднішній день для юридичної наукової спільноти властива наявність багатьох точок зору щодо визначення правового статусу.

Ю. Шемшученко досліджуючи поняття «правовий статус» дійшов висновку, що це встановлене нормами права положення його суб'єктів, сукупність належних їм прав та обов'язків [202, с. 626]. О. Дашковська розглядає досліджувану категорію як сукупність усіх прав, обов'язків та законних інтересів суб'єктів права [193, с. 342].

В. Кравчук поняття «правовий статус» визначає як сукупність або систему всіх належних громадянину суб'єктивних юридичних прав, свобод та обов'язків, що визначають його правове становище в суспільстві, що закріплено в чинному законодавстві та інших правових формах [85, с. 86-87]. Вважаємо, що акцент щодо належності громадянину є недоречним, адже особам без громадянства, юридичним особам також притаманний правовий статус.

Дещо ширший підхід пропонують інші вчені та роблять висновок, що «правовий статус» – це система закріплених у нормативно-правових актах і гарантованих державою прав, свобод і обов'язків, відповідальності, відповідно до яких індивід як суб'єкт права (такий що має правосуб'єктність) координує свою поведінку в суспільстві [183, с. 377].

Зв'язки, що виникають між державою та індивідами, між самими індивідами у державно-організованому суспільстві мають складний характер та фіксуються державою у правову форму, а саме у формі прав, свобод та обов'язків. Саме сукупність цих трьох складових у єдності становить правовий статус індивіда, який в подальшому відображає особливості соціальної структури суспільства, рівень розвитку демократичних інститутів та стан законності [114, с. 95]. Проаналізувавши обидва визначення, вважаємо відповідальність важливим елементом правового статусу, адже правосуб'єктність (яка передуює становленню або наявності правового статусу) будь-якого індивіда неможливо розглядати та реалізовувати без наявності цієї складової.

Цілком погоджуємося з визначенням Д. Кобильніка, який пропонує визначати правовий статус як правову категорію, що характеризує місце

суб'єкта у конкретних правовідносинах та охоплює права, обов'язки та відповідальність за порушення правових норм [73, с. 119]. Визначення правового статусу потребує конкретики та відсутності можливості двоякого трактування. Для базових понять, яким безсумнівно є «правовий статус», ясність та конкретність відіграють важливу роль, в тому числі для подальшої характеристики окремих видів, в залежності від правовідносин, в яких він реалізовуватиметься.

Досліджуючи питання змісту правового статусу Д. Власенко зазначає, що воно тісно пов'язане з визначенням видів правового статусу. В залежності від обсягу прав, свобод та обов'язків, які належать конкретному суб'єкту, однак властиві для всіх суб'єктів права, членам певної соціальної групи або ж окремо взятій особі, виділяють різні види правового статусу. Належність до певної галузі законодавства, якою конкретний вид правового статусу регламентується, також виступає критерієм поділу [28, с. 43]. На наш погляд, з наведеним підходом важко погодитися, адже обсяг прав та обов'язків, в контексті дослідження правового статусу розглядається як універсальна складова, і цілком логічно, що для кожної галузі він буде різнитися.

О. Харитонova виокремлює такі характерні риси правового статусу [191, с. 79]: 1) у ньому знаходиться відображення і вираження воля держави; 2) його зміст, що має певну стабільність, змінюється не з волі осіб, а з волі законодавця; 3) елементи правового статусу – загальні (статусні) права та обов'язки суб'єкта об'єктивного права, його юридична відповідальність – формується та існує у формі правових приписів.

Підсумовуючи дослідження поняття «правовий статус особи» В. Макарчук, дійшов висновків, що до обставин, які впливають на визначення та еволюцію поняття «правовий статус», відносяться наступні: категорія «правовий статус» нерозривно пов'язана з доктриною природного права; постійний розвиток уявлення наукової спільноти щодо змісту основних прав та свобод особи; права та свободи індивіда вийшли за рамки національної компетенції та стали предметом міжнародного захисту [98, с. 21]. Автор також

наголошує, що «правовий статус» розширив коло свого використання від прав та свобод особи до юридичних осіб, публічно-правових утворень, включаючи державу. На теперішній час він використовується також для характеристики майна або нормативних актів, в сукупності або ототожнюється з іншими правовими категоріями (правовим режимом, правовим становищем тощо). Про ототожнення з іншими правовими категоріями ми абсолютно не погоджуємося та зауважуємо про необхідність відмежування таких суміжних понять як правове становище, правовий режим та правове положення. В нашому дослідженні ми розглядаємо правовий статус щодо індивідів (а саме розпорядників бюджетних коштів) тому про доцільність застосування цього поняття до характеристики майна та нормативних актів висловлювати думку не будемо.

В контексті досліджуваного питання доцільним є зауваження Т. Білоус-Осінь, яка зазначає, що категорія «правовий статус» є правовою фікцією, що визначає комплексно-універсальне явище, якому притаманна з одного боку чітка структура та визначення принципів взаємодії між суб'єктами, з іншого - визначення становища та місця суб'єкта відносно інших в певній соціальній системі, урегульованій нормами права [12].

Дослідивши запропоновані наукові підходи пропонуємо в рамках подальшого дослідження під правовим статусом розуміти місце суб'єкта у конкретних правовідносинах, з притаманними йому правами, обов'язками та відповідальністю, що обумовлюють його діяльність/поведінку у суспільстві.

Фінансово-правовому статусу, як різновиду правового, окрім загальних властивостей будуть притаманні додаткові особливості, що визначатимуть сферу його застосування та якісні критерії його виокремлення. Адже системне дослідження правового статусу розпорядників бюджетних коштів та шляхів вирішення проблем, пов'язаних з його набуттям і реалізацією, першочергово потребує з'ясування суті та аналізу, по-перше, теоретичних засад власне поняття «фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів», по-

друге, змісту елементів фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів.

Першочергово ми вважали, що відправним пунктом має стати дослідження взагалі поняття «фінансово-правовий статус», як різновиду правового статусу. Однак вивчаючи дане питання нам стало зрозуміло, що в залежності від суб'єкта, якому такий статус притаманний, абсолютно різними будуть і елементи, що до нього входять, єдиною спільною рисою буде те, що йдеться про суб'єктів фінансових правовідносин.

Досліджуючи структуру категорії «правовий статус» А. Панчишин наводить наступну класифікацію різновидів правового статусу:

- загальний (конституційний) – визначається Конституцією, є єдиним та стабільним для всіх, зміна не залежить від волі суб'єкта, а виключно від волі законодавця;
- спеціальний (родовий) – відображає особливості правового становища певних суб'єктів, деталізуючи права, обов'язки та пільги, передбачені для певної категорії суб'єктів;
- галузевий – конкретизує загальний статус нормами галузевого законодавства;
- індивідуальний статус – сукупність можливих персоніфікованих прав та обов'язків, що є перманентними в залежності від життєвих обставин [114, с. 97]. Проаналізувавши запропоновані види правового статусу в контексті дослідження фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів, вважаємо їх застосування неможливим. В Конституції України відносно розпорядників бюджетних коштів та визначення їх статусу жодної згадки немає. Деякі з органів зазначених в Конституції, за сумісництвом також є розпорядниками бюджетних коштів, однак статус, закріплений за ними в Основному законі, не є фінансово-правовим. В Конституції закріплюється статус таких органів як владних суб'єктів із властивими в зазначеному контексті повноваженнями, а не суб'єктів фінансових правовідносин в якості розпорядників коштів.

Якщо розглядати спеціальний статус, то «певною категорією» суб'єктів будуть розпорядники коштів, існування та діяльність яких регламентується галузевим фінансовим законодавством. Таким чином, ці два статуси співпадають. Ще одним аргументом проти такого розмежування є дійсність нормативних приписів фінансового законодавства виключно для суб'єктів фінансових правовідносин. Адже фінансово-правові норми жодним чином не поширюються на інших суб'єктів, які не є суб'єктами або учасниками таких правовідносин.

Фінансове законодавство, як різновид галузевого законодавства, обумовлює віднесення фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів саме до галузевого правового статусу.

Щодо індивідуального правового статусу, в контексті розпорядників бюджетних коштів, варто зазначити наступне: по-перше, для розпорядників бюджетних коштів в рамках фінансово-правових відносин не властивий індивідуальний фінансово-правовий статус, адже він є базовим, як ми вище з'ясували галузевим, для розпорядників коштів. Розглядаючи цей вид з позиції існування головних розпорядників коштів та розпорядників нижчого рівня, все одно про наявність персоніфікованих прав і обов'язків, перманентних від життєвих обставин говорити не доводиться. Права та обов'язки розпорядників для кожного з двох рівнів є уніфікованими. Наведене вище дає підстави визначити фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів як галузевий правовий статус.

Вартим уваги є наукове дослідження О. Семчик, предметом якого був фінансово-правовий статус держави, під яким дослідниця розуміє «визначене правовими нормами суспільно-правове становище держави, яке відображається у її призначенні, завданнях, функціях, компетенції та проявах фінансової правосуб'єктності держави, яка реалізується шляхом визначення функцій, предметів відання та повноважень її органів, а також встановлення відповідальності перед суспільством за дії чи бездіяльність у сфері фінансової діяльності» [175, с. 56]. Вчена обрала достатньо широкий підхід для

визначення фінансово-правового статусу, через що, на нашу думку, втрачається конкретність даної правової категорії. Функції, завдання, компетенція, повноваження є похідними від прав та обов'язків, які, на нашу думку, не варто розглядати в рамках фінансово-правового статусу.

Досить поширеною є точка зору, коли під фінансовим правовим статусом необхідно розуміти сукупність основних суб'єктивних прав та обов'язків, котрі належать суб'єкту фінансового права, що обумовлює його фінансову правосуб'єктність, наявність у нього власного фінансового інтересу або визнання його представником законного публічного фінансового інтересу, ряду інших елементів, які і визначають у найбільш загальному вигляді його взаємини з державою, що ґрунтуються на положеннях фінансово-правових норм.

Розглядаючи поняття та елементи адміністративно-правового статусу Національного банку України О. Запотоцька надає визначення досліджуваної інституції і як суб'єкта фінансових правовідносин. Дослідниця зазначає, що фінансово-правовий статус НБУ проявляється у тому, що НБУ є суб'єктом бюджетних відносин, що виникають між ним та суб'єктами публічної адміністрації з приводу розміщення бюджетних коштів, наповнення Державного бюджету, а також виконання функції, спрямованої на забезпечення грошово-валютної політики та стабілізації національної валюти [54, с. 168].

Розглядаючи питання фінансово-правового статусу бюджетних установ, К. Косяченко наводить результати дослідження В. Бойко, який зазначає, що в основі фінансово-правового статусу є відносини, пов'язані з фінансовою діяльністю, а саме зі стадіями утворення, розподілу та перерозподілу фондів коштів. Аргументуючи свою думку науковець зазначає, що в системі МВС України застосовуються два види кошторисів витрат – індивідуальні та зведені кошториси на централізовані фонди. Порядок складання передбачений бюджетною класифікацією. Індивідуальний кошторис, в свою чергу, містить інформацію про окремий бюджетний заклад

(наприклад, регіональне управління МВС), зведений – інформацію про певну сукупність закладів (наприклад, Центральний апарат, регіональні управління та самостійні підрозділи МВС) [81, с. 67-68]. Логічним у такому випадку є питання – чому стадія використання бюджетних коштів не розглядається в контексті відносин, які є основою фінансово-правового статусу на думку В. Бойко. Також викликає сумніви виокремлення різновидів бюджетних кошторисів на ознаки фінансово-правового статусу.

Присвячуючи увагу дослідженню фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів Н. Якимчук наголошує на необхідності розмежування поняття «фінансово-правовий статус» від правових категорій як «правове положення», «фінансовий правовий стан» та «фінансова правосуб'єктність», з чим ми абсолютно погоджуємося.

Щодо визначення фінансово-правового статусу, дослідниця пропонує розуміти сукупність основних суб'єктивних прав та обов'язків, які належать певному суб'єкту фінансового права, для якого чітко визначена фінансова правосуб'єктність та він визнаний представником законного інтересу, і визначають у найбільш загальному вигляді його взаємини з державою, що ґрунтуються на положеннях фінансово-правових норм [210, с. 95].

Фінансово-правовий статус, на нашу думку, неможливо розглядати поза певним суб'єктом фінансових правовідносин, які апріорі регламентуються та регулюються нормами фінансового права та виникають під час здійснення фінансової діяльності. В результаті чого, вищенаведену інформацію дублювати у визначенні «фінансово-правовий статус» вважаємо зайвим.

З метою надання якісної категоріальної характеристики фінансово-правового статусу розпорядників бюджетних коштів необхідно також дослідити структурний рівень – елементи, що до нього відносяться та обумовлюють його внутрішню побудову. Розмірковуючи про структуру правового статусу розпорядників бюджетних коштів, Н. Якимчук зазначає, що це не просто поняття, а модель, внутрішня будова, що відображає його складну

систему. До складових правового статусу розпорядників бюджетних коштів авторка відносить наступні елементи: принципи правового статусу, законний інтерес, права, обов'язки, повноваження, правові обмеження, функції, завдання, гарантії, правосуб'єктність та засади відповідальності [211, с. 55]. Запропонований перелік елементів доцільний виключно під час застосування широкого підходу до дослідження цього питання, через що, вважаємо його трохи складним для розуміння.

А. Колодій та А. Олійник висловлюють іншу точку зору, щодо структури правового статусу, та відносять до неї наступні елементи: статусні правові норми та правові відносини; суб'єктивні права, свободи та юридичні обов'язки; громадянство; правові принципи і юридичні гарантії; законні інтереси; правосуб'єктність, юридична відповідальність [78, с. 129]. Правовий статус за нашим переконанням неможливий поза правових норм та правових відносин, тому розглядати ці його елементами вважаємо недоцільним. Елемент громадянства важливий під час дослідження правового статусу фізичних осіб, в контексті дослідження розпорядників бюджетних коштів є нерелевантним. Дослідження поняття правосуб'єктності метою нашого дослідження не передбачено, однак в розрізі розгляду її як елемента правового статусу, вважаємо необхідним зауважити: «за відведеною роллю, специфічним функціям в загальному механізмі правосуб'єктність виступає як засіб закріплення кола суб'єктів – осіб, які володіють здатністю бути носіями суб'єктивних юридичних прав та обов'язків» [81, с. 69]. Правосуб'єктність передуює можливості бути суб'єктом певної правової галузі та можливості набуття правового статусу. Через що розглядати її елементом правового статусу вважаємо неможливим.

Схожу думку щодо елементів правового статусу висловлює А. Панчишин, який до структури правового статусу особи як інтегрованого поняття відносить: а) правові норми, що визначають статус (конституційні норми, норми поточного законодавства, міжнародні договори); б) основні права, свободи, законні інтереси та обов'язки; в) правосуб'єктність; г) правові

принципи; д) громадянство; е) гарантії прав і свобод; ж) юридична відповідальність; з) правовідносини загального (статусного) типу [114, с. 97]. Нашу думку щодо елементів правосуб'єктності та громадянства ми вже наводили вище. Щодо правових принципів як елементу правового статусу, то ще все ж таки притаманне для правового статусу особи (конституційні принципи), а для розпорядників бюджетних коштів, які є бюджетними установами та реалізують свою правосуб'єктність в рамках бюджетних правовідносин, логічно що це відбуватиметься на принципах бюджетної системи.

Викликають деяке незрозуміння і такі елементи як основні права, свободи, законні інтереси та обов'язки – права та обов'язки безсумнівно є елементами, але акцентування на основних, можливо знову ж виключно коли йдеться про особу. Законні інтереси передують створенню публічних органів, тому таке акцентування вважаємо зайвим. Потребує подальшого з'ясування та уточнення, елемент «правовідносини загального (статусного) типу». За логікою, наявність загальних правовідносин передбачає і спеціальні правовідносини, однак за міркуванням автора, вони до елементного складу не відносяться. Без додаткового роз'яснення з боку автора, ми не можемо підтримати такий елементний склад, навіть в контексті правового статусу особи.

Існують точки зору щодо поділу елементів правового статусу на основні (права та обов'язки) та другорядні (цілі й завдання, функції, форми та методи діяльності, гарантії), з якими важко погодитися, адже критерії такого поділу абсолютно незрозумілі та викликають запитання.

Зрозумілим та таким, що заслуговує на увагу, є підхід О. Дощициної, яка визначає, що фінансово-правовий статус установи – це цілісність трьох елементів – прав, обов'язків та фінансово-правової відповідальності установи як суб'єкта фінансового права, що встановлена правовими актами різних рівнів (національними, муніципальними) та локальними актами самої установи. Реалізація фінансово-правового статусу установи відбувається

шляхом її участі у конкретних фінансових правовідносинах. [81, с. 72]. Підхід, який можна підтримати та з яким варто погодитися. Статус бюджетної установи, як суб'єкта фінансових правовідносин встановлюється чисельною кількістю нормативно-правових актів – від законів, в тому числі кодифікованих, до внутрішньо-розпорядчих документів самої установи (статут, положення тощо). В даному випадку неможливо зазначити, що законодавче закріплення є важливішим ніж роз'яснення на рівні наказів, положень, статутів, адже саме в них міститься деталізація основної діяльності, яка обумовлює наявність в конкретних об'ємах прав, обов'язків та відповідальності такої установи.

Проаналізувавши різноманітні думки та підходи до визначення фінансово-правового статусу, пропонуємо в подальшому нашому дослідженні наступне визначення «фінансово-правовий статус розпорядника бюджетних коштів – сукупність прав, обов'язків та відповідальності за порушення фінансового законодавства, під час їх реалізації у процесі здійснення фінансової діяльності». Вважаємо, що можна дещо уточнити зазначене визначення щодо діяльності бюджетних розпорядників в контексті саме фінансових правовідносин.

Розпорядником бюджетних коштів виступає визначений правом суб'єкт, який вже наділений законодавчо встановленою правосуб'єктністю, перебуває в сталих правових зв'язках у правовідносинах, що регулюються різними галузями права. Особливістю фінансової правосуб'єктності є те, що нею наділяється суб'єкт, який визначально вже є правосуб'єктом. З цього приводу М. Костов зазначав: «на практиці не констатується, а в теоретичному плані не обґрунтована необхідність спеціального фінансового критерію змісту, виникнення і припинення правоздатності. Повністю застосовуються правила, які відносяться до цивільної правоздатності» [80, с. 220-221]. Таке твердження є справедливим в аспекті того, що визначально суб'єкти, навіть створені в публічному порядку, наділяються цивільною правоздатністю, наявність якої є передосновою для набуття ними фінансової правоздатності.

Проте, далеко не всі суб'єкти, що наділені цивільною правосуб'єктністю, можуть вступати у бюджетні правовідносини, а також набувати статусу розпорядників бюджетних коштів. Обов'язково у гіпотезі відповідної норми передбачено коло суб'єктів, що можуть виступати учасниками відповідних правовідносин, та їх властивості, які надають право вступу у дані відносини, визначають права та обов'язки суб'єкта правовідносин.

Правовий статус розпорядників бюджетних коштів ґрунтується не на загальній, а на галузевій (фінансовій) правосуб'єктності організації в якості бюджетної установи. Такий підхід є правомірним, оскільки фінансово-правовий статус базується на сукупності прав і обов'язків саме у сфері публічних фінансів.

Фінансове право як галузь права, що у своєму складі має дві основні підгалузі – бюджетну та податкову, цілком логічно може в рамках фінансово-правового статусу виокремити бюджетно – та податково-правовий статуси. І тут привертає увагу цікава особливість. Бюджетна установа може бути суб'єктом бюджетних правовідносин, наприклад, в контексті діяльності як розпорядник бюджетних коштів, і одночасно може бути суб'єктом податкових правовідносин, наприклад, у якості платника податку, однак реалізовувати певний статус (бюджетний або податковий) така установа буде в залежності від конкретних правовідносин.

Розпорядники бюджетних коштів виступають саме суб'єктами бюджетного права як підгалузі фінансового права, а їх бюджетно-правовий статус є, відповідно, різновидом галузевого фінансово-правового статусу, тобто підгалузевим.

Спільною рисою для загальної теорії права та галузевих наук є акцентування уваги на єдності правового статусу для всіх та одночасна необхідність його диференціації з метою дослідження зазначеної (фінансово-правової) проблематики.

Досліджуючи статус розпорядників бюджетних коштів ми беззаперечно констатуємо факт виконання такого обов'язку, покладеного на

бюджетного розпорядника саме керівником бюджетної установи або організації. Законодавчо закріплений обов'язок з управління та розпорядження майном (державним і комунальним) та належного (ефективного, економного) використання бюджетних асигнувань розглядається через призму виконання адміністративно-господарських обов'язків, що покладаються на керівника. Щодо одержувачів бюджетних коштів, то вони виконують покладені на них обов'язки шляхом делегування їм спеціальних бюджетних повноважень – бюджетних асигнувань.

Статус розпорядника бюджетних коштів є тимчасовим. Адміністративно-господарські повноваження є спеціальними та надаються на певний період часу – бюджетний період, у вигляді бюджетних асигнувань. Одночасно, головні розпорядники, окрім, згаданих спеціальних повноважень володіють ще бюджетно-правовими організаційно-правовими повноваженнями, контролюють виконання кошторису та додержання фінансової дисципліни нижчестоящими розпорядниками.

Фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів виступає основою для реалізації покладеної законодавством на них діяльності у сфері публічних фінансів. Фінансово-правовий статус включає права, обов'язки та відповідальність за порушення фінансового законодавства, що забезпечує ефективне виконання функцій розпорядників у межах бюджетного процесу. Щодо структурної побудови, то вона є універсальною для всіх рівнів розпорядників бюджетних коштів, однак головні розпорядники мають додаткові контрольні та організаційні функції. Тимчасовість бюджетного статусу та залежність його реалізації від визначеного періоду є додатковою умовою та накладає особливі вимоги до відповідального виконання функцій керівниками установ.

РОЗДІЛ 2

ХАРАКТЕРИСТИКА НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОЛІЦІЇ ЯК РОЗПОРЯДНИКА БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

2.1. Права та обов'язки Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів

Реалізація прав та обов'язків органів державної влади, до числа яких відноситься і Національна поліція, відбувається шляхом вступу у відповідні правовідношення. З метою дослідження прав та обов'язків Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів, необхідно звернутися до теоретичних витоків розуміння основоположних понять, через які заглиблюватимемось у суть досліджуваного питання. Говорячи про юридичну категорію «правовідношення» або «правовідносини», зазначимо, що дана категорія завжди виступала предметом дискусій серед науковців, що на наш погляд, обумовлено спробою надати найбільш узагальнююче визначення, яке охоплюватиме всі притаманні ознаки та надасть можливість точної ідентифікації. Ґрунтуючись на суб'єктивних поглядах науковців, стає зрозумілим, що трактуванню поняття властивий плюралізм думок.

П. Рабінович розглядає юридичні відносини як «передбачені юридичними нормами або зумовлені конкретно-історичними загальними принципами об'єктивного юридичного права суспільні відносини, які дістають вираз у взаємних юридичних правах і обов'язках суб'єктів права» [168, с. 164]. Вчений акцентує увагу, що соціальна цінність таких правовідносин полягає у створенні конкретних можливостей для суб'єктів права, під час яких вони задовольнятимуть свої конкретні потреби особисто (власними діями) або опосередковано (діяннями інших суб'єктів). Реалізацію таких можливостей забезпечують суспільні зв'язки, що проявляються у взаємних юридичних правах та обов'язках відповідних суб'єктів.

Дослідженню сутності правовідношення була присвячена увага В. Андріїва, який зазначає, що поняття залишається незмінним при використанні будь-якого шляху його відтворення, тому, на думку автора, дискусія навколо визначення поняття зосереджена головним чином на пошук універсального визначення, яке поєднуватиме в собі його основні риси, суть, особливості та зміст [6]. Правовідношення виступає призмою, через яку можна зрозуміти право наукою, пізнати його сутність та визначити його соціальну роль. Автор надає правовідношенню роль сполучного кільця між правовими категоріями та поняттями, яке об'єднує їх у єдину субординаційну систему.

О. Бандурка наголошує, що правові відносини є різновидом соціальних зв'язків, що виникають між людьми на основі юридичних норм та пропонує розуміти їх як врегульовані нормами права суспільні відносини, учасники яких виступають носіями суб'єктивних прав, юридичних обов'язків, повноважень та юридичної відповідальності [7, с. 254]. До наведеного визначення зазначимо, що коли йдеться про наявність повноважень, то варто розуміти, що правовідносини відбуваються між суб'єктами публічного права, або хоча б один з них є таким суб'єктом.

В. Тацій визначає правовідношення як суспільне відношення, яке виникає на підставі норм права, має визначений суб'єктний склад, об'єкт, зміст, включає права та обов'язки сторін і забезпечується можливістю застосування державного примусу [187]. В контексті реалізації правовідносин, направлених на забезпечення інтересів держави, законом передбачений механізм державного примусу. Хоча в контексті саме бюджетних правовідносин та ефективного витрачання коштів бюджету цей механізм, на наш погляд, потребує удосконалення, про що детальніше зупинимося на прикладі Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів.

Розглядаючи правовідносини як різновид суспільних відносин, М. Козюбра зазначає, що виникають вони на основі права, їх учасники є носіями суб'єктивних прав та юридичних обов'язків. Провідним у розумінні правовідносин є правова комунікація людей – суб'єктів права, що обумовлює

кореляцію взаємних прав та обов'язків [75, с. 226]. Таким чином, зазначені суспільні відносини реалізуються через правову комунікацію, в результаті чого виникає кореспонденція прав та обов'язків. Однак тут варто зауважити, що в рамках правовідносин не завжди виникають взаємні права та обов'язки (під час сплати податків у платника є обов'язок зі сплати, а у контролюючого органу – права вимагати таку сплату, за умови наявності об'єкта оподаткування, однак зворотної кореспонденції не виникає, платник в контексті сплати податку не наділяється правами по відношенню до контролюючого органу, які виникли внаслідок такої сплати).

Серед підходів науковців, які досліджували поняття «правовідношення», головна відмінність у трактуванні полягає, на наш погляд, у з'ясуванні що є первинним, а що вторинним – правовідношення або суспільні відносини. Плеяда науковців розглядають правовідношення як різновид суспільних відносин, які за своєю природою є категорією більш широкою. Інші висловлюють позицію, про вторинність суспільного відношення перед нормою права. Аргументуючи свою точку зору на користь другої позиції В. Протасов зауважує, що правове відношення як правову структуру помилково розглядати як суспільне відношення, що регулюється нормами права, воно є самостійним суспільним відношенням, в рамках якого суб'єкти пов'язані або залежні один від одного через наявні юридичні права та обов'язки, таке правовідношення впливає на регулювання поведінки людей окремо або у зв'язку з іншою суспільною структурою [6]. Позиція автора, на наш погляд, є дещо спірною, адже розглядаючи правовідношення як самостійне суспільне відношення, йдеться лише про нетотожність суспільних та правових відношень, що має наслідком існування окремого виду таких правовідношень.

Вважаємо вартими уваги висновки щодо розуміння правовідношення, які пропонує В. Андріїв:

- правовідношення – спосіб перетворення або умова існування суспільного відношення, яке потребує конкретизації та юридичного оформлення;
- правові відносини на відміну від суспільних існують між конкретними особами, що дає змогу чітко визначити їх учасників;
- функції учасників таких правовідносин та їх взаємна поведінка завжди точно визначені, що обумовлює регулювання таких правовідносин нормами права та забезпечення їх виконання державним примусом;
- правовідношення виникає як конкретне втілення, закріпленої державою в нормі права, моделі поведінки (оптимальної або допустимої);
- правовідношення є реальним суспільним відношенням, якому властива єдність правової форми та матеріального змісту, наслідком чого є надання правової форми суспільним відносинам;
- правовідношення як єдність форми та змісту помилково розглядати як засіб правового регулювання, воно є результатом такого регулювання [6, с. 7-8].

Автор обирає досить комплексний підхід щодо характеристики правовідношення, що дає змогу провести чітке розмежування та встановити момент переходу суспільного відношення в правове.

Досліджуючи питання змісту та форми правовідносин деякі науковці наголошують на актуальності його вивчення в контексті права та моралі. Реалії сьогодення наглядно демонструють, що відмінне знання законодавства, витоків правової доктрини, застосування методів логіко-правового мислення, які здавалося б, є запорукою високого рівня правової культури, мають наслідком неналежний рівень реалізації права відповідними суб'єктами. Процесу реалізації права властива сукупність правових та моральних чинників у свідомості особи, яка є суб'єктом правореалізації. С. Сунегін з цього приводу зазначає, що у більшості випадків саме моральні чинники визначають напрямок і характер «випадковості» конкретного правовідношення, якому окрім обов'язкових якостей – що надають можливість застосування

оціночного критерію на предмет відповідності нормативно закріпленому зразку, притаманна ще «моральна складова», яка обумовлює різноманітний характер вираження фактичних ситуацій при їх однаковій юридичній регламентації [185, с. 205].

Підсумовуючі позиції науковців узагальнимо, що правовідношення – окрема група або різновид суспільних відносин, які регламентовані нормами права, для яких характерні чіткий правовий зміст та форма, в результаті чого чітко окреслений склад учасників, їх взаємні права та обов'язки.

На підставі вищезазначеного можна зробити висновок, що навіть за умов недосконалості юридичної техніки певного нормативно-правового акта, відсутності регламентації механізму дії правових норм, або їх колізійності, однак за наявності у відповідної особи чіткого усвідомлення фундаментальних моральних принципів та цінностей, результатом правовідношення будуть позитивний ефект та суспільна користь. І протилежний варіант – юридично досконалий нормативний акт (закон) неспроможний досягти суспільної користі та ефективності, коли його застосовуватиме особа з низьким, або взагалі відсутнім рівнем усвідомленості свого морального обов'язку, що в кінцевому результаті призводить до деградації суспільства та знецінення правовідносин як різновиду суспільних відносин.

Національна поліція як інститут державної влади відіграє важливу роль у забезпеченні не лише правопорядку із захисту прав і свобод людини та громадянина, але й у процесі використання коштів державного бюджету у якості розпорядника бюджетних коштів. Саме цим обумовлена увага до моральної складової працівників зазначеного інституту, що прямо впливає на якість дотримання ними прав та виконання покладених на них обов'язків.

В п. 1.2 нашого дослідження було з'ясовано, що Національна поліція є відповідальним виконавцем бюджетної програми, якому притаманні риси розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня, який має власну систему розпорядників коштів.

Перш ніж перейти до визначення прав та обов'язків Національної поліції України в якості розпорядника бюджетних коштів, доцільно з'ясувати її ключові ознаки для більш глибокого розуміння природи самого органу:

- є бюджетною установою, дана ознака є основоположною для подальшого дослідження її прав та обов'язків. Відповідно до п. 12 ст. 2 БК України бюджетні установи – це органи державної влади та організації, створені ними у встановленому законом порядку, які повністю утримуються за рахунок державного бюджету та є неприбутковими;

- є органом виконавчої влади, що обумовлює обов'язок не лише виконувати закони, але й надає право приймати нормативно-правові акти, чим приймає безпосередню участь в управлінні країною/ здійснює безпосереднє управління країною. В наведеному контексті варто погодитися із зауваженням О. Падалки, що розпорядчі документи, які приймаються Національною поліцією можуть мати як зовнішній, так і внутрішній характер, тобто орієнтованими вони можуть бути на врегулювання певних аспектів суспільних відносин, що знаходять свій прояв поза межами системи Національної поліції, так і знаходити свій прояв в середині організаційно-управлінської структури [113, с.19];

- є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра внутрішніх справ. Закріплення в законодавстві зазначеного статусу дозволяє зменшити безпосередню залежність від Міністерства та орієнтуватися в своїй діяльності головним чином на дотримання принципу законності та внесенням пропозицій щодо забезпечення формування державної політики в сфері надання поліцейських послуг;

- є органом сервісного спрямування – у порівнянні з міліцією, поліція орієнтована не на застосування карально-репресивних заходів, а на служіння суспільству через надання населенню відповідних послуг;

- є відповідальним виконавцем бюджетної програми, в системі головного розпорядника в особі МВС України, діяльність відповідального

виконавця спрямована на ефективне та цільове використання коштів Державного бюджету в рамках реалізації певної програми.

Щодо повноважень Міністра внутрішніх справ України в контексті діяльності Національної поліції, варто звернутися до ст. 16 ЗУ «Про Національну поліцію», в якій закріплено, що у правовідносинах з поліцією на Міністра покладається обов'язок із: 1) забезпечення формування та контролю за реалізацією політики держави у сфері безпеки публічного порядку, охорони та захисту прав і свобод людини, інтересів суспільства і держави, а також надання поліцейських послуг; 2) забезпечення нормативно-правового регулювання діяльності поліції, погодження та подання на розгляд Кабінету Міністрів України розроблені поліцією та Міністерством внутрішніх справ України проекти законів, актів з питань поліцейської діяльності; 3) затвердження стратегічних програм діяльності поліції та визначення пріоритетних напрямків її роботи, способи виконання поставлених завдань, затвердження планів її діяльності; 4) забезпечення виконання міжнародних договорів України, що стосуються сфери діяльності органів поліції; 5) організації ведення та використання баз даних, визначення порядку обміну інформацією між Міністерством внутрішніх справ України, поліцією та іншими центральними органами виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через Міністра внутрішніх справ України; 6) прийняття рішення про розподіл бюджетних коштів, головним розпорядником яких є Міністерство внутрішніх справ України; 7) виконання інших обов'язків відповідно до цього та інших законів України [161].

З наведеного вище переліку стає зрозумілим, що курс діяльності МВС України трансформувався у бік організаційно-правової діяльності, визначення напрямків та узгодження їх реалізації. В безпосередню діяльність Національної поліції Міністерство не втручається. В контексті нашого подальшого дослідження нас цікавить діяльність, пов'язана з розподілом бюджетних коштів, головним розпорядником яких є МВС України.

Законодавчо закріплений статус за МВС України головного розпорядника по відношенню до Національної поліції, з одного боку, можна розглядати як інструмент впливу на організаційну та управлінську діяльність останньої з боку Міністерства. Питання об'ємів фінансування, з метою належного виконання покладених на поліцію обов'язків, відіграють важливу роль і рішення щодо них приймає саме головний розпорядник коштів, в особі Міністра внутрішніх справ, що обумовлює фінансову залежність.

З метою запобігання вірогідності впливу на організаційно-управлінські рішення та свободи розпорядження власними коштами, за можливості та доцільності, інститути державної влади намагаються набути фінансової незалежності. У травні 2024 року були зареєстровані законопроекти № 11254 та №11255 [165], відносно внесення змін в ст. 22 БК України та ЗУ «Про судоустрій та статус суддів», щодо фінансового забезпечення діяльності Вищої кваліфікаційної комісії суддів (ВККС) та закріплення за нею статусу головного розпорядника бюджетних коштів. В пояснювальній записці до законопроекту, необхідність змін обґрунтовується головним чином можливістю бути реципієнтом міжнародної технічної допомоги. Функції головного розпорядника коштів по відношенню до ВККС виконує Державна судова адміністрація, що позбавляє ВККС, з одного боку, можливості прогнозувати та контролювати свій бюджет, а з іншого – обумовлює фінансову залежність, що в подальшому можливо використовувати в якості засобу впливу на прийняття рішень. Проект було відхилено з причин недоцільності й недостатньої обґрунтованості внесення відповідних змін до законодавства та запобігання створення прецедентів в майбутньому щодо переліку головних розпорядників коштів. Однак, спроби державної установи, в даному випадку ВККС, набуті фінансової незалежності вважаємо досить зрозумілими в плані самостійного/незалежного прийняття рішень відносно виділених бюджетних асигнувань, а з іншого боку, вважаємо, це може полегшити фінансовий контроль в частині ідентифікації відповідальної особи за неправомірно прийняте рішення або діяльність.

Щодо головних розпорядників діють, по-перше, усі положення БК України, що регламентують статус бюджетних установ, статус розпорядників коштів бюджету, та, по-друге, положення законодавства, що характеризують статус головного розпорядника коштів. Тому важливо проаналізувати зміст їх прав та обов'язків саме як керівного елемента системи управління коштами – в ролі головних розпорядників.

Діяльність головних розпорядників бюджетних коштів регламентується ст. 22 БК України, яку нам необхідно дослідити для визначення прав та обов'язків, що покладаються на Національну поліцію як розпорядника бюджетних коштів. Раніше в нашому дослідженні ми акцентували увагу, що для органів державної влади характерною особливістю є правообов'язок – взаємозв'язок та взаємообумовленість прав та обов'язків, які одночасно можна розглядати як право і як обов'язок. Законом закріплено, що на головних розпорядників бюджетних коштів покладаються наступні правообов'язки:

- 1) розробка плану діяльності установи на середньостроковий період (в рамках середньострокового бюджетного планування середньостроковий період складає 3 роки, він включає плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди, який згідно законодавству відповідає календарному року) з урахуванням основних документів, які впливають на обсяги бюджету – Бюджетної декларації, закону про Державний бюджет України, прогнозних та програмних документів економічного та соціального розвитку;

- 2) організація та забезпечення складання бюджетної пропозиції з урахуванням положень схваленої минулорічної Бюджетної декларації та її подальше подання Міністерству фінансів. Бюджетна пропозиція представлена документом, що підготовлений головним розпорядником коштів та містить пропозиції до Бюджетної декларації з подальшим обґрунтуванням потрібного обсягу бюджетних коштів, що необхідні для досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності головного розпорядника коштів та способів досягнення необхідного обсягу коштів з урахуванням орієнтовних

граничних показників видатків бюджету та середньострокових бюджетних кредитів;

3) організація та забезпечення складання бюджетного запиту на підставі Бюджетної декларації та середньострокового плану діяльності та його подання Міністерству фінансів України. Відмінність бюджетної пропозиції від бюджетного запиту полягає лише в документах для яких вони готуються, перший – для Бюджетної декларації, другий для проекту бюджету;

4) отримання бюджетних призначень, які набули затвердження у законі про Державний бюджет та прийняття рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядникам нижчого рівня та/або одержувачам бюджетних коштів, розподілення бюджетних асигнувань та інформування про їх обсяги. Відповідно до п. 6 ч. 1 ст. 2 БК України, бюджетним асигнуванням є повноваження, надане відповідно до бюджетного призначення, розпоряднику коштів на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, якому властиві кількісні, часові та цільові обмеження;

5) затвердження кошторисів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Кошторисом є основний плановий документ бюджетної установи, який надає повноваження на отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг та напрямок коштів з метою виконання бюджетною установою функцій та досягнення цілей, що визначені на певний бюджетний період відповідно до бюджетних призначень. Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків, правильності їх розподілу за економічною класифікацією, повноти врахування доходів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів та інших показників відповідно до законодавства та складають проекти зведених кошторисів;

6) розробка проектів порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими БК України;

7) розробка та затвердження паспортів бюджетних програм і складанням звітів про їх виконання із забезпеченням своєчасності, відповідності, обґрунтованості;

8) організація та здійснення моніторингу виконання бюджетних програм та оцінка їх ефективності;

9) управління бюджетними коштами у межах наданих повноважень із забезпеченням їх результативного, ефективного та цільового використання, здійснення координації діяльності розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;

10) контроль за своєчасним поверненням бюджетних коштів, наданих за операціями кредитування та під державні гарантії;

11) контроль за повнотою надходжень та виконанням взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та отримувачами бюджетних коштів і процесом витрачання ними бюджетних коштів;

12) забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання бюджетної та фінансової звітності у законодавчо встановленому порядку. Здійснення внутрішнього контролю за повнотою надходжень та витрачанням бюджетних коштів розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів. Внутрішній контроль складається з відомчого (здійснюється Міністерством внутрішніх справ, як головним розпорядником за діяльністю органів поліції) та внутрішньогосподарського. Наказом Міністерства фінансів від 10.12.2014 р. № 1200 [141] встановлено, що внутрішній контроль являє собою не окрему фрагментарну подію чи обставину, а є цілісним процесом, що здійснюється керівництвом та працівниками установи. Під час здійснення внутрішнього контролю відповідальність керівника відіграє провідну роль, що набуває прояву в управлінській відповідальності та підзвітності. На керівника установи покладаються завдання з: планування та організації діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляду за здійсненням

внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі установи будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості. Щодо відомчого фінансового контролю, то І. Зозуля зазначає, що він здійснюється фінансовими службами міністерств, відомств, підприємств, організацій і установ державної форми власності. Даний вид контролю застосовується тільки по відношенню до підвідомчих підприємств та організацій [60], в досліджуваному випадку Міністерством внутрішніх справ щодо Національної поліції;

13) забезпечення доступності інформації про бюджет, в рамках передбачених законодавством. Вивчення найкращого світового досвіду з метою запозичення та імплементації в Україні, свідчить про важливість та необхідність транспарентності, як інструменту забезпечення прозорості та відкритості для прийняття зважених рішень. Формалізований та оновлений у 2019 році Кодекс фіскальної транспарентності визначає, що фіскальна транспарентність містить чотири складові: фіскальна звітність, фіскальне прогнозування та бюджетування, аналіз та управління фінансовими ризиками та управління бюджетними ресурсами. Через призму зазначених складових надаються бюджетні рекомендації з підвищення рівня бюджетної транспарентності в управлінні державними фінансами [166, с. 35]. Національна поліція забезпечуючи транспарентність використання бюджетних коштів, виконує не лише обов'язки, передбачені законом, але й здійснює безпосередній вплив на покращення бюджетного процесу. В п. 2.2. нашого дослідження, ми детальніше розглянемо транспарентність, як одну із засад діяльності Національної поліції;

14) делегування одержувачу бюджетних коштів бюджетних асигнувань, передбачених бюджетною програмою, із наданням відповідних бюджетних коштів [21].

Додатково за головними розпорядниками закріплено формування бюджетних програм, які передбачають надання бюджетних грантів, на етапі складання Бюджетної декларації. Бюджетний грант є окремою формою державної допомоги (підтримки), яка надається за рахунок коштів бюджету під час здійснення відповідних видатків бюджету, передбачених у затвердженій бюджетній програмі у законодавчо визначеній формі та підставах [209, с. 75].

Закріплення за Національною поліцією статусу відповідального виконавця бюджетної програми обумовлює необхідність проаналізувати Інструкцію про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі [143] та здійснити порівняльний аналіз прав та обов'язків, закріплених за головними розпорядниками та відповідальним виконавцями бюджетних програм.

Загальні правообов'язки головних розпорядників бюджетних коштів та виконавців бюджетних програм відрізняються виключно в закріпленні за першими права затверджувати всі документи (план діяльності, запити, пропозиції, кошториси), та обов'язку других ці документи підготувати та надати головному розпоряднику. Істотних відмінностей між двома категоріями немає, виключно, щодо організаційних моментів – підготовча діяльність виконавців передуює ухвалювальним діям головних розпорядників.

Відповідно до ст. 13 ЗУ «Про Національну поліцію» систему поліції складають центральний орган управління та територіальні органи поліції. На центральний орган, в особі керівника поліції, покладається обов'язок із затвердження кошторису поліції, який підлягає погодженню з Міністром внутрішніх справ. Процедура складання та розгляду кошторису регламентується постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2022 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ»[156]. Вище ми вже наводили визначення кошторису та розуміємо ціль його складання. Щодо завдань, передбачених цим документом, та покладених на вирішення

Національною поліцією, варто зазначити наступні: встановлення розміру надходжень та видатків, що пов'язані з діяльністю відокремлених структурних підрозділів (центрального органу управління та територіальні органи поліції); пошук джерел покриття здійснюваних видатків.

Постановою Кабінету Міністрів України № 1192 від 17.11.2021 року [137] внесено зміни в Постанову № 228 та виключено слово «індивідуальні». Раніше всі кошториси можна було поділити на 3 категорії – індивідуальні, зведені та кошториси на централізовані заходи. Після внесення змін, як документи всі перелічені різновиди існують, але без конкретизації різновиду. Кожна установа в незалежності від того самостійно вона веде облік, чи обслуговується централізованою бухгалтерією, з метою забезпечення власної діяльності, складає кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису за кожною бюджетною програмою.

Щодо зведених кошторисів, то вони складаються головними розпорядниками коштів на основі узагальнення інформації щодо асигнувань, кредитів наданої одержувачами бюджетних коштів та розпорядниками нижчого рівня. Національна поліція на основі інформації з кошторисів наданих територіальними органами та центральним органом управління готує зведений кошторис для Міністерства внутрішніх справ, який після опрацювання буде передано до Міністерства фінансів. Зведені кошториси не затверджуються.

Кошторис, як офіційний документ складається з двох частин – загального та спеціального фонду. Загальний фонд містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання поліцією основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету. Спеціальний фонд містить надходження зі спеціального фонду бюджету, які спрямовані на досягнення конкретної мети та їх розподіл за

повною економічною класифікацією видатків на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також пов'язаних з виконанням установою на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням поліцією покладених на неї функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно з законодавством за класифікацією кредитування бюджету. Кошторис складається з дохідної та видаткової частини. [156].

Кошторис складається після прийняття закону про бюджет, а на протязі цього періоду діє тимчасовий кошторис. Кошторисна документація розробляється на основі лімітних довідок, інформація, що в них міститься свідчить про витрати бюджетної установи, яка розпоряджається цими коштами. Форма самого кошторису затверджується Міністерством фінансів України.

На підставі зазначеного вище, що ґрунтується на законодавчих та нормативних джерелах, можемо підсумувати, що кошторис є основним фінансовим документом, наслідком чого є посилена увага при проведенні фінансового контролю до питань дотримання саме кошторисної дисципліни. О. Шелест досліджуючи питання посилення ролі фінансового контролю щодо кошторису зазначає, що «перевірка кошторису як основного планового документу бюджетної установи відіграє важливу роль в інспектуванні бюджетної установи. Тобто, саме контроль достовірності формування кошторису є першочерговим, оскільки він дає змогу зробити висновок, чи мало місце зайве виділення асигнувань або недофінансування установи» [201].

З метою реалізації програм та заходів, здійснюваних за кошти державного бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

Цікавою в зазначеному контексті є практика Європейського союзу. Державні видатки мають назву асигнувань, які в свою чергу, в залежності від часових меж поділяються на диференційовані та недиференційовані. Недиференційовані асигнування – видатки, які в обов'язковому порядку мають бути реалізованими в рамках одного фінансового року.

Диференційовані асигнування – видатки бюджету, реалізація яких не передбачає встановлення меж в рамках одного фінансового року, які в свою чергу поділяються на:

- зобов'язальні асигнування (commitment appropriations) – витрати з бюджету відповідного рівня, що здійснюватиметься в поточному та наступних роках, у відповідності до взятих фінансових зобов'язань ЄС, строк виконання яких перевищує один фінансовий рік;

- платіжні асигнування (payment appropriations) – бюджетні витрати, фактичне здійснення яких передбачено в рамках поточного фінансового року у відповідності до зобов'язань поточного та минулих років. Варто зазначити, що в національному законодавстві, а саме в Бюджетному кодексі закріплено визначення асигнування, як повноваження розпорядника бюджетних коштів, що надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Відмінність практичної складової реалізації бюджетного механізму в ЄС та Україні полягає у відсутності можливості пролонгації в Україні терміну виконання асигнувань понад один фінансовий рік та відсутність поділу на групи чи види [43].

Головні розпорядники отримують/наділені правом першими напряду розподіляти бюджетні асигнування в межах, затверджених законом про Державний бюджет, бюджетних призначень. Відповідно до змісту п. 22 ч. 1 ст. 22 БК України до основних повноважень керівника поліції в сфері бюджету відноситься прийняття рішення про розподіл бюджетних коштів, розпорядником яких є поліція.

Важливу роль в діяльності розпорядників коштів відіграє темпоральний фактор. З одного боку головним розпорядником є бюджетна установа в особі її керівника – обмеження строком займаної посади, з іншого боку – фактор строку обумовлений отриманням бюджетних призначень, які встановлюються законом про Державний бюджет та щорічно можуть трансформуватися. Ч. 3 ст. 23 БК України передбачена можливість зменшення

бюджетного призначення, у випадках необхідності зменшення бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів.

Кодексом передбачена можливість передачі бюджетного призначення від одного головного розпорядника коштів до іншого, під час передачі дія призначення не припиняється та продовжує використовуватися для виконання аналогічних функцій, завдань вже іншим головним розпорядником, який отримав на це доручення та фінансування [21].

Національна поліція в якості суб'єкта бюджетних правовідносин наділена ознаками притаманними для:

- відповідального виконавця бюджетної програми;
- головного розпорядника коштів, по відношенню до територіальних управлінь;
- розпорядника нижчого рівня (= отримувач бюджетних коштів) у відносинах щодо виконання власного кошторису.

Наведене вище свідчить про комплексність статусу Національної поліції в якості суб'єкта бюджетних правовідносин. Адже вона виступає елементом не лише керівним, а й підпорядкованим, саме тому має ще й додатково відповідати усім законодавчим вимогам, які висуваються до нижчестоящих розпорядників бюджетних коштів.

Національна поліція України виступає багатофункціональним суб'єктом бюджетних правовідносин, що одночасно виконує ролі розпорядника коштів на різних рівнях бюджетного процесу. Це визначає її важливе місце у фінансовій системі держави, але також накладає підвищені вимоги щодо дотримання принципів прозорості, ефективності та цільового використання коштів.

Закріплення за Національною поліцією статусу відповідального виконавця бюджетної програми обумовлює необхідність не лише забезпечення якісного планування та використання коштів, а й підзвітності перед головним розпорядником – Міністерством внутрішніх справ України. Водночас складність виконуваних функцій потребує впровадження

ефективного внутрішнього контролю та підвищення рівня професійної підготовки керівників, відповідальних за бюджетні процеси.

Особливу увагу заслуговує питання транспарентності у фінансовій діяльності Національної поліції. Використання сучасних підходів до звітності та фінансового моніторингу дозволяє забезпечити громадський фінансовий контроль та запобігти зловживанням. Крім того, інституційна залежність від головного розпорядника бюджетних коштів (МВС) свідчить про необхідність збереження балансу між автономією органів поліції у прийнятті рішень та необхідністю координації дій з боку міністерства.

Статус Національної поліції в бюджетних правовідносинах є надзвичайно комплексним і потребує подальшого вдосконалення через уточнення та деталізацію законодавчих вимог.

2.2. Організаційні засади діяльності Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів

Діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів властиві особливості організаційних засад, обумовлених її статусом та діяльністю, в якій вона як орган державної влади набуває своєї реалізації. З метою чіткого розуміння, що саме необхідно розуміти під організаційними засадами, вважаємо доцільним дослідити саму дефініцію та її елементний склад.

Комплексному дослідженню організаційних засад діяльності Національної поліції передують чітке окреслення розуміння понятійно-категоріального апарату, що використовуватиметься для розкриття даного поняття. На доктринальному рівні точиться певна дискусія, обумовлена плюралізмом думок щодо тлумачення термінів «засада», «принцип», «основа». Хоча зазначені категорії є загальноповживаними та використовуються починаючи з теорії держави та права і закінчуючи усіма галузевими

правовими науками, уніфіковане визначення відсутнє, що є причиною плюралізму думок. Численні дослідження у зазначеній тематиці не подолали прогалини пов'язані з розумінням та співвідношенням цих трьох категорій.

Аргументуючи важливість розуміння термінів в контексті конструктивного розвитку суспільних відносин та мінімізації, в ідеалі – уникнення, конфліктних ситуацій С. Прийма наводить роздуми А. Лінкольна під час виступу в Балтиморі в 1864 р. Президент констатував факт розв'язання громадянської війни між Північчю та Півднем через складності, пов'язані з розумінням терміну «свобода», оскільки світ ніколи не мав його універсального визначення та завжди виникали варіації його трактування. Визначення основоположних категорій потребують «вибору імені», що є основою взаємозрозумілого спілкування. Підсилюючи свою точку зору автор наводить в приклад розмову між старим конфуціанським вчителем та маленьким китайським імператором, в якій вчитель запитав хлопчика про назву тварин, яких вони зустріли прогулянкою. На відповідь хлопчика, що то були вівці, лише прокоментував: «Син неба абсолютно правий. Мені лише слід додати, що цих овець зазвичай називають «свині» [130, с. 47]. На нашу думку, цей простий приклад яскраво демонструє наслідки відсутності уніфікованого підходу до визначення понять. Коли об'єкт має зовнішню форму вираження, це спрощує ситуацію, ніж коли спір точиться навколо нематеріалізованих категорій.

З точки зору етимології термін «організаційні засади» походить від «організація» та «засади». Щодо використання зазначеного терміну в юридичному полі, то виділяють три основні випадки:

- організація – назва державних, громадських, самоврядних органів, метою утворення яких є виконання функцій, покладених на відповідний інститут;
- організація – певна діяльність, яка передбачає розподіл функцій, повноважень, обов'язків, побудову взаємозв'язків та інші атрибути, необхідні для здійснення такої діяльності;

- організація – явище, фактор, а відповідно, «поняття» і «категорія», що є протилежними стану дезорганізації, невпорядкованості, хаосу, в певних випадках невизначеності.

Цікавим, на наш погляд, є висновок В. Опацького, який зауважує, що термін «організація» доцільно розглядати у статичному та динамічному значеннях. Організація як статичне явище представляє собою взаємодіюче об'єднання людей, що має на меті досягнення певних цілей та задач. Щодо динамічного підходу розуміння «організації», то це певна послідовність дій. Організації як діяльності властиві два аспекти: по-перше – це діяльність направлена на побудову та вдосконалення структури певної соціальної системи (наприклад, органів внутрішніх справ, елементом якої є Національна поліція); по-друге – це діяльність з реалізації управлінських рішень. Другий аспект доцільно розглядати як складову частину управлінського циклу. Центральним елементом управлінського циклу є безпосередня організація виконання управлінського рішення, однак управлінська діяльність, як комплексне явище повністю пронизано організаційними моментами, наслідком чого є рівнозначність (ототожнення) застосування понять «організація» та «управління» [108]. З ототожненням зазначених понять важко погодитися. Дійсно, багато управлінських дій потребують організації – починаючи від висунення управлінських гіпотез, збиранням та аналізом інформації, закінчуючи її контролем та обліком. Досить поширеним з цього приводу є твердження, що управління як процес потребує організації. Наслідком чого управління розглядається як ширше явище, а організація входить до його складу [84, с. 247-248].

Щодо визначення поняття «засада», то словник сучасної української мови визначає його як основа (фундамент) чого-небудь; вихідне положення, принцип; основа світогляду, правило поведінки; спосіб, метод здійснення/організації діяльності [26]. Засада – достатня та/або необхідна умова для чого-небудь: буття, пізнання, думки, діяльності. Категорія «засада»

покликана охарактеризувати визначальність, важливість з точки зору «основи» та теоретичну значимість досліджуваного явища [18, с. 21].

Категорія «засада/и» використовується у значній кількості законів та підхід законодавця щодо єдності понятійно-категоріального апарату відверто викликає запитання:

- в Конституції України (Розділ I так і називається «Загальні засади»; ст. 6 «Державна влада в Україні здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову» і ще 27 разів), якщо здійснити спробу трактування, то в першому випадку загальні засади визначають основні ознаки ідентифікації України як суверенної держави та її атрибути, що підтверджують та закріплюють зазначений статус; в другому випадку – розподіл влади на засадах, на нашу думку, йдеться про видову ознаку до якої гілки відноситься зазначена влада та які органи наділені повноваженнями на її реалізацію. В обох випадках категорія «засади» має дещо різний зміст та розуміння;

- в Бюджетному кодексі України [21] (БК України визначає правові засади функціонування бюджетної системи – як вона функціонує, на чому будується таке функціонування, в чому полягають його основи; правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу – йдеться про умови або витоки таких правовідносин, якщо узагальнити то можна сказати і основи; на конкурсних засадах визначається... – в даному випадку, на наш погляд, поняття «засади» є ширшим ніж основи, тому що конкурс передбачає певну процедуру, яка має на меті логічне завершення);

- в Кодексі адміністративного судочинства [74] (ст. 2 «Завдання та основні засади судочинства» та ч. 3 зазначеної статті «Основними засадами (принципами) адміністративного судочинства є:» – в наведеному прикладі є яскрава демонстрація ототожнення категорій «засада» та «принципи»);

- в ЗУ «Про Національну поліцію» [161] («Цей закон визначає правові засади організації та діяльності Національної поліції...»; *Розділ II «Принципи діяльності поліції»* ст.6-ст.12, ч. 1 ст. 9 «Поліція здійснює свою

діяльність на засадах відкритості та прозорості...», ст. 11 «Взаємодія з населенням на засадах партнерства» – в наведеному прикладі засади розкриваються в контексті принципів; Розділ VII «Загальні засади проходження служби в поліції» – в зазначеному випадку йдеться про поняття більш комплексне, яке охоплює значну кількість умов, правил для проходження служби в поліції);

- в ЗУ «Про Конституційний Суд України» від 13.07.2017 № 2136-VIII (ст. 2 «Засади діяльності Суду»; ч. 1 «Конституційний Суд здійснює свою діяльність на засадах верховенства права, незалежності, колегіальності, гласності...» та порівняємо зі ст. 147 Конституції України «Діяльність Конституційного Суду України ґрунтується на принципах верховенства права, незалежності, колегіальності, гласності, обґрунтованості та обов'язковості ухвалених ним рішень і висновків» – змістовне навантаження обох статей аналогічне, однак в законі йдеться про «засади», в Конституції про «принципи», в результаті ще один приклад ототожнення законодавцем цих понять.

Проаналізувавши наведені вище закони, можна констатувати факт ототожнення законодавцем категорій «засада», «основа» та «принцип». Зробити висновок про першочерговість якогось із них, ґрунтуючись на логічних розмірковуваннях та висновках, також не знаходимо можливості. Підтвердженням наших роздумів слугує ЗУ «Про Національну безпеку України» [160] Розділ II має назву «Засади національної безпеки України» й складається з двох статей ст. 2 «Правова основа державної політики у сферах національної безпеки і оборони» та ст. 3 «Принципи державної політики у сфері національної безпеки і оборони». На підставі наведеного вище, доводиться констатувати, що спроба з'ясувати на законодавчому рівні, яке поняття що означає, та яке є першочерговим, а яке вторинним – завершилася повним фіаско, адже ніякої ясності набути не вдалося. В результаті проаналізованих законів, можна зробити висновок, що поняття «засади» є

більш узагальнюючим, та нерідко основи та принципи розглядаються в контексті визначених засад.

Спробуємо дослідити доктринальні позиції науковців з метою розмежування досліджуваних категорій та їх визначення у контексті діяльності органів поліції в якості розпорядника бюджетних коштів. Одразу варто зауважити, що в правовій літературі досліджується, як правило категорія «правові засади». Наприклад, О. Якімець пропонує під «правовими засадами» розуміти змістовну сутність нормативного регулювання правовідносин. Правові засади – правова основа, джерело, що виступає фундаментом для будування різних видів діяльності [206, с. 16]. На думку автора, правові засади є поняттям ширшим та містить у собі правові основи, у вигляді нормативно-правового забезпечення, що є базисом для подальшого правового регулювання. Ми абсолютно погоджуємося, що найбільш однозначно можна трактувати визначення «правові засади», в такому випадку мова йде безпосередньо про законодавчі акти, які є основою регулювання певних правовідносин. Однак з організаційними засадами все значно складніше.

Здійснюючи спробу дослідити організаційно-правові засади Д. Забрודה пропонує виокремлювати обов'язкові та факультативні елементи. До першої групи автор відносить: правову основу (законодавчу базу); об'єкт правового регулювання; пріоритетні напрямки діяльності; принципи на яких вони повинні здійснюватися; суб'єкти та завдання, що на них покладаються, функції та повноваження; засоби (заходи та методи), за допомогою яких здійснюватиметься врегулювання суспільних відносин та відповідальність, передбачена за порушення; контрольно-наглядовий механізм.

До другої групи автор включає наступні елементи: співробітництво на міжнародному рівні у відповідній галузі; інформаційне забезпечення; особливості фінансування; взаємодія та координація у конкретній галузі [52, с. 47].

Думка автора є цікавою, однак з таким поділом, на наш погляд, важко погодитися, будь-яка інституція (орган, установа) потребує фінансування

своїї діяльності, це першочергова потреба, тому відносити її до факультативних вважаємо помилковим. Інформаційне забезпечення також відноситься до обов'язкових атрибутів, та, як правило, є частиною взаємодії та координації. Щодо міжнародної співпраці, варто враховувати обраний державою курс на євроінтеграцію, така співпраця на сьогоднішній день розглядається скоріше як пріоритетний напрямок. Однак, повністю підтримуємо визначення автором комплексності категорії «засади» та її елементний склад.

У сучасній літературі термін організаційно-правові засади часто вживається поряд з адміністративно-правовими засадами, через що для повноти дослідження, вважаємо доцільним навести визначення та запропонований елементний склад останніх.

Зміст адміністративно-правових засад на думку Б. Логвиненко складається з трьох системоутворюючих елементів – модель, функції та форми. Модель, як найбільш комплексний елемент покликана визначити особливості організації на всіх владно-управлінських рівнях, через функції відбувається закріплення основних напрямків діяльності, а форми дають можливість охарактеризувати зовнішній прояв організаційно-управлінських дій, метою яких є реалізація закріплених функцій [96]. Запропоноване визначення, є одним з найбільш вдалих, на наш погляд, адже воно охоплює всі елементи функціонування органу/ установи, без зайвої конкретизації, але чітко встановлюючи вектор руху.

Для порівняння наведемо визначення Д. Заброда, який пропонує під адміністративно-правовими засадами розуміти «сукупність закріплених у нормах адміністративного права параметрів (характеристик) суспільного явища та правовідносин, що потребують урегулювання за допомогою адміністративно-правових засобів». У змісті адміністративно-правових засад автор пропонує виокремлювати категоріальний, нормативний, інституційний та інструментально-технічний елементи [52, с. 47].

По-перше хочеться звернути увагу на «закріплені у нормах права параметри (характеристики) суспільного явища та правовідносин», якщо йдеться про регулювання «явищ» нормами права, то це і є правовідносини, виникає питання: про які «суспільні явища» йдеться додатково. Щодо елементів, то про важливість єдності понятійно-категоріального апарату ми вже наголошували та абсолютно погоджуємося, нормативний – це і є в нашому розумінні правові засади, про які ми виловлювалися вище, інституційний елемент передбачає визначення системи суб'єктів, їх статусу та порядку взаємодії між ними, інструментально-технічна складова об'єднує форми та методи діяльності вище з'ясованих суб'єктів. Визначення, з точки зору елементного складу, всеохоплююче та логічне, однак зазначені зауваження є поштовхом для подальших пошуків.

Найбільш часто категорія «засади» використовується у співвідношенні до категорії «принципи», однак в правовій літературі відсутній єдиний підхід щодо підпорядкування цих двох понять. Проаналізувавши значну кількість законів, ми помітили одну закономірність – коли йдеться про загальні засади, то мається на увазі комплексне розуміння, яке містить завдання, мету, функції, форми діяльності, нормативно-правове поле тощо. Основні засади, як правило ототожнюються з принципами діяльності.

З метою розуміння категорії «принципи» звернемося до її витоків, а саме її етимологічного походження та тлумачення в теорії держави та права. Принцип в перекладі з латинської (від лат. *Principium* – початок, основа) – основне вихідне положення будь-якої теорії, вчення, науки, світогляду, політичної організації тощо; те з чого все починається, основа [26]. Наведене визначення свідчить про універсальність категорії, яка притаманна інститутам та органам державної влади, незалежно від їх функціональної направленості, сприяючи формуванню основи організаційної складової кожного органу та відбиваючись на його діяльності. В рамках нашого дослідження нас цікавлять принципи діяльності Національної поліції та їх безпосередня реалізація під час виконання ними функцій розпорядників бюджетних коштів.

Філософське розуміння категорії «принцип» передбачає два значення: 1) підстава, яка є основоположною, ґрунтовною, якою необхідно керуватися в процесі наукового пізнання чи практичній діяльності; 2) внутрішнє переконання людини, що визначає її ставлення до дійсності, норми поведінки та діяльності [36, с. 309]. Філософське розуміння відіграє важливу роль в контексті праворозуміння. Перше визначення є дещо тотожним до попередніх та визначає принцип як фундаментальне положення, первинний початок. Друге визначення розглядається в контексті світосприйняття людини, конкретної життєвої позиції, переконання. В п. 2.1 нашого дослідження ми звертали увагу на реалізацію правовідносин в контексті права та моралі. Вони також відіграють важливу роль, однак на внутрішні переконання та цінності розпорядників бюджетних коштів важко вплинути та надати їм оцінку, тому в подальшому дослідженні ми розглядатиме принципи саме в контексті першого визначення.

Вчені визначають принципи через призму їх етимологічного походження та пропонують розуміти під принципами загальноприйняті норми-ідеї найвищого авторитету, які слугують основними засадами правового регулювання суспільних відносин, спрямовують їх учасників на встановлення соціального компромісу та порядку [182]. Дослідники також ототожнюють принципи з основними засадами, які «направляють» поведінку суб'єктів в рамках правового поля.

В контексті досліджуваного питання неможливо оминати науковий аналіз В. Божко щодо співвідношення категорій «засада» та «принцип», який побудований на основі правових позицій Конституційного Суду України. Автор зазначає, що поняття «засада» за кількістю охоплених явищ є значно ширшим та визначає основні, вихідні положення певного явища; засади – є підґрунтям для здійснення певної діяльності, це ідеї, що визначають стратегічний напрям діяльності держави в будь-якій сфері життєдіяльності суспільства; реалізація засад здійснюється через формування принципів; засади визначають зміст принципів, що обумовлює походження принципів від

засад; визначають найважливіші підвалини та закономірності певного явища, їх метою є збалансування, узгодження здійснюваного впливу. Засади реалізуються шляхом попереднього визначення механізму та відповідальних органів, на яких покладено обов'язки щодо реалізації заздалегідь визначеної політики. Підсилюючи свою точку зору, автор наводить позицію Конституційного Суду України щодо визначення засад правового регулювання оплати праці. Суд дійшов висновку, що такі засади охоплюють: принципи та функції оплати праці, правовий режим, в якому вона здійснюється та механізм його регулювання; суб'єктний склад процесу оплати праці, його правосуб'єктність та гарантії реалізації ним свого правового статусу [16, с. 126]. Автор наглядно демонструє та доводить, що категорія «засади» є значно ширшою та охоплює такі складові як принципи, функції, правовий статус, гарантії діяльності, організаційну та функціональну складові.

На початку дослідження категорії «засада», ми зазначали про її ототожнення з «принципами» та «основами». Вище ми дослідили визначення та співвідношення «засади» та «принципи». З метою комплексності дослідження звернемося до визначення терміну «основи», та проаналізуємо як він співвідноситься з двома попередніми визначеннями.

Дослідивши точки зору науковців, найбільш чітким та зрозумілим, на нашу думку, є визначення запропоноване З. Кравцовою, яка зазначає, що «засада» є терміном, що визначає широке поняття, яке змістовно охоплює принципи (вихідні, головні положення), основи світогляду, правила поведінки. «Основою» є сукупність згрупованих принципів у контексті розглядуваного об'єкту. Принцип, як самостійна категорія, є вужчим, йому властива чітко визначена ідея або положення, він завжди лежить в основі певного правового явища, діяльності певних суб'єктів правовідносин [83, с. 27]. Авторка зазначає, що принципи – «це основоположні, вихідні, фундаментальні, базові ідеї, які характеризуються універсальністю, високою вагомістю, найвищим рівнем обов'язковості та відображають найістотніші положення певної теорії, науки, процесу тощо» [82, с. 26]

Наведене визначення дає можливість зробити висновок, що принцип – це найвужча самостійна категорія, сукупність принципів у певному контексті становлять основу, яка доповнюючись правилами поведінки та функціонування становить засади. Зазначені категорії співвідносяться як загальне та часткове, будь-яке ототожнення є хибним, з причин видозмінення їх змістовного навантаження.

Підсумовуючи викладене вище, в рамках подальшого дослідження пропонуємо наступне визначення «організаційні засади» – підґрунтя для здійснення певної діяльності на правових засадах/ або здійснення певної діяльності в рамках правового поля, яке (підґрунтя) охоплює мету (функції) та механізм такої діяльності, форми та принципи її здійснення, правосуб'єктність учасників, їх статус та порядок взаємодії.

Встановивши, що принципи є вихідними ідеями, базисом певної діяльності продовжимо наше дослідження з їх визначення в контексті діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів. Враховуючи факт відсутності на законодавчому рівні визначення, або хоча б переліку принципів діяльності розпорядників бюджетних коштів, ми спробуємо на підставі аналізу принципів бюджетної системи, визначити універсальні вихідні ідеї, що відбиваються і на діяльності розпорядників коштів. Почнемо з дослідження принципів, що набули закріплення в БК України, та поширюються безпосередньо на учасників бюджетного процесу.

В ст. 7 БК України закріплено принципи бюджетної системи, тобто загальні ідеї її функціонування. Завдяки визначенню кожного принципу ми маємо змогу з'ясувати чи поширює він свою дію на учасників бюджетного процесу. В процесі реалізації розпорядниками бюджетних коштів своїх повноважень, вважаємо доцільно керуватися наступними принципами, властивими загалом для бюджетної системи:

- принцип єдності бюджетної системи – єдина правова база, єдина бюджетна класифікація, єдність порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку та звітності;

- принцип збалансованості – повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень на відповідний бюджетний період;
- принцип обґрунтованості – використання реалістичних показників, при складанні бюджетних запитів;
- принцип ефективності та результативності – при складанні та виконанні бюджетів усі учасники мають прагнути досягнення поставлених цілей із залученням мінімального обсягу коштів та отримання максимального результату;
- принцип цільового використання бюджетних коштів – виключно на цілі, передбачені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями;
- принцип публічності та прозорості – інформування громадськості щодо повного циклу бюджетного процесу [21].

М. Сідор в контексті закріплених БК України принципів бюджетної системи, висловлює думку про доцільність доповнення переліку принципом відповідальності учасників бюджетного процесу, зауважуючи, що згідно діючого законодавства суб'єктами порушень бюджетного законодавства є виключно розпорядники бюджетних коштів, які може бути притягнуто до відповідальності та що спричиняє неналежне ставлення решти учасників бюджетних правовідносин до своїх обов'язків [179, с. 118].

Ми повністю підтримуємо наведену пропозицію, адже в роботі неодноразово наголошували на важливості відповідальності і розпорядників бюджетних коштів, і інших учасників бюджетного процесу. В подальшому аналізі в рамках цього підрозділу ми досліджуватиме принципи, що набули законодавчого закріплення, через що принцип відповідальності в контексті діяльності розпорядників бюджетних коштів розглянемо в розділі 3 нашого дослідження.

Процес отримання бюджетних коштів розпорядниками відбувається в процесі бюджетного фінансування. БК України містить лише визначення

фінансування бюджету, яке з бюджетним фінансуванням немає нічого спільного, тому необхідно звернутися до наукових визначень з метою з'ясування змісту. В. Дем'янишин визначає бюджетне фінансування як сукупність грошових відносин, що пов'язані з розподілом та використанням коштів централізованого грошового фонду держави, які реалізуються шляхом надання бюджетних коштів на безоплатній та безповоротній основі юридичним та фізичним особам на здійснення заходів, передбачених законом про бюджет [39, с. 46].

Досліджуючи питання визначення принципів правового статусу розпорядників бюджетних коштів Н. Якимчук зазначає, що на статус розпорядників бюджетних коштів значно впливають принципи бюджетного фінансування, що формуються на основі принципів визначених у ст. 7 БК України. Вчена пропонує під принципами правового статусу розпорядників бюджетних коштів розуміти «загальні основоположні начала, що визначають засади правового регулювання даного правового явища, визначають його зміст, надають правам і свободам, що є основою статусу, характер єдиного цілого» [210, с. 117-118].

Щодо принципів бюджетного фінансування, то Л. Гуцайлюк вважає доцільним віднести до них наступні принципи:

- цільового використання бюджетних асигнувань;
- безповоротності та безвідплатності;
- ефективного і повного використання коштів;
- фінансування в міру виконання планів;
- додержання режиму економії;
- постійного контролю [35, с. 192].

В контексті розглядуваного питання варто зазначити принципи діяльності органів поліції, що закріплені в Розділі II ЗУ «Про Національну поліцію» які, на нашу думку, корелюють зі здійсненням ними діяльності в якості розпорядників бюджетних коштів:

- законність – діяльність виключно на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України;
- відкритість та прозорість – здійснення своєї діяльності на засадах та в межах, встановлених законом, шляхом забезпечення постійного інформування органів публічної влади та громадськості щодо своєї діяльності;
- безперервність – забезпечення цілодобового та безперервного виконання своїх завдань.

Вищенаведений перелік принципів бюджетної системи, бюджетного фінансування та діяльності Національної поліції, слугує фундаментом для визначення принципів діяльності органів поліції в якості розпорядника бюджетних коштів, з метою належного виконання покладених обов'язків в зазначеній сфері. В якості провідних принципів діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів пропонуємо розглянути наступні:

- законності;
- цільового використання бюджетних коштів;
- збалансованості;
- обґрунтованості;
- ефективності та результативності;
- єдності бюджетної системи;
- транспарентності.

Принцип законності є основоположним принципом, на якому ґрунтуються та якому підпорядковуються всі сфери діяльності. Кожний учасник бюджетного процесу зобов'язаний дотримуватися вимог законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу. В ч. 2 ст. 92 Конституції України закріплені види відносин, що регулюються виключно законами. Так винятково законами встановлюються, серед інших, і питання Державного бюджету України та бюджетної системи.

В Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі чітко простежується детальна регламентація зазначеного процесу законодавчими актами та відсутність

можливості діяти на власний розсуд. Метод владних приписів, характерний для суб'єктів фінансового права, відповідно поширюється і на учасників бюджетного процесу. В ч. 10 Розділу 3 Інструкції зазначено, що головний розпорядник та відповідальний виконавець у встановленому порядку здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу з метою забезпечення ефективного та результативного управління бюджетними коштами [143]. В контексті наведеного можна зробити одразу два висновки:

- головні розпорядники та відповідальні виконавці зобов'язані діяти в рамках бюджетного законодавства;
- головні розпорядники та відповідальні виконавці здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

Важливо зауважити, що контроль, є однією з центральних категорій, за допомогою якої тлумачиться управлінський вплив та способом впорядкування суспільних відносин [13], в тому числі бюджетних. Фінансовий контроль за виконанням бюджетного законодавства в частині використання коштів Державного бюджету здійснюють ще Рахункова палата України та Державна аудиторська служба.

Проаналізувавши річні звіти Рахункової палати щодо порушень бюджетного та іншого законодавства при використанні коштів державного бюджету спостерігаємо наступну динаміку: в 2021 році порушень на 16,1 млрд грн, в 2022 році – 4,5 млрд грн, в 2023 році – 14,9 млрд грн [58]. На сьогоднішній день ми все частіше стаємо свідками незаконного використання публічних коштів на фоні війни, враховуючи що видатки бюджету на оборону та безпеку складають левову частину бюджету, починаючи з 2022 року.

Згідно ЗУ «Про національну безпеку України» [160], а саме в ч. 2 ст. 12 закріплено перелік органів, що входять до складу сектору безпеки та оборони, серед яких і Національна поліція України. Таким чином, Національна поліція відноситься до тої сфери, яка отримує найбільшу кількість видатків (понад 50% бюджетних видатків в 2024 році) та відповідно в якій здійснюється

найбільша кількість їх незаконного використання. Загальна сума виявлених Рахунковою палатою порушень в 2023 році становить майже 60,8 млрд грн, серед яких 14,9 млрд грн становлять порушення бюджетного та іншого законодавства, за напрямками діяльності найбільша кількість правопорушень на 16,4 млрд грн була виявлена в сфері безпеки та обороноздатності держави [58].

Видатки Національної поліції на 2024 рік становили 105,2 млрд грн (до внесення змін понад 89 млрд грн [139]. 18.08.2024 року Верховна Рада України ухвалила закон № 3978-IX про внесення змін до Держбюджету-2024, яким збільшила видатки сектору безпеки та оборони на суму 495,3 млрд грн. Кошти передбачені для всіх силових структур України: Міністерству оборони – 355,6 млрд грн; Міністерству внутрішніх справ – 108,1 млрд гривень, (зокрема: Національній поліції – 15,2 млрд грн). Різним часам властиві різні виклики, на сьогодні одним з найважливіших є використання коштів, виділених на оборону держави за цільовим призначенням, результатом чого є наше майбутнє. З метою забезпечення відповідного використання коштів, необхідно дослідити, на яких саме принципах має будуватися діяльність розпорядників коштів, щоб досягти передбачених законодавством цілей.

Принцип цільового використання бюджетних коштів один з найважливіший принципів для організації бюджетного процесу, він передбачає використання бюджетних коштів розпорядником та одержувачем винятково у відповідності до бюджетного призначення, визначеного у паспорті бюджетної програми або в порядку використання бюджетних коштів (в тому числі порядок та умови надання субвенцій), а також відповідно до розпису бюджету, кошторису та плану використання бюджетних коштів. Такий підхід дозволяє проконтролювати витрачання бюджетних коштів, визначити відповідальних за цільове використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу та міру відповідальності кожного учасника бюджетного процесу за нецільове використання бюджетних коштів. О. Гетманець зазначає, що цільове використання бюджетних коштів слід

розглядати як одне із завдань бюджетної діяльності, окремий предмет правового регулювання [31, с. 126]. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів відіграють в зазначеному процесі провідну роль, адже саме вони є кінцевими інституціями, що на практиці реалізують, заздалегідь ухвалені рішення щодо використання коштів, і кожний у своїй установі/організації вирішує як витратити виділені кошти – за цільовими призначенням або обирає порушити зазначений принцип, переслідуючи власні або інші, не передбачені законом, цілі.

Принцип цільового використання бюджетних коштів має на меті гарантування чіткого направлення бюджетних коштів саме на витрати, які були визнані як суспільно необхідні, під час затвердження бюджету. Дотримання цього принципу дозволяє уникнути спотворення волі законодавця, який наділений повноваженнями на затвердження бюджету, коли стається ситуація, що бюджетні кошти законодавчо призначені на одні цілі, а на практиці витрачаються на покриття абсолютно інших державних витрат [198, с. 622].

Відповідно до ст. 119 БК України «нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають: бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України; напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми або в порядку використання бюджетних коштів (включаючи порядок та умови надання субвенцій); бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів)» [21].

В. Василевич зазначає, що нецільове використання бюджетних коштів здійснюється, в першу чергу, головними розпорядниками бюджетних коштів, розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та службовими особами одержувачів бюджетних коштів. Дослідник також наголошує, що з метою запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів необхідно впроваджувати ефективні механізми контролю та відповідальності – а починати необхідно з розробки чіткої процедури та критеріїв виділення коштів

з бюджету [23, с. 217-218]. Саме на стадії прийняття бюджетної декларації важливо забезпечити якісний попередній фінансовий контроль, який в подальшому нівелює або значним чином знизить ризик виділення бюджетних коштів з порушеннями законодавства. В реаліях сьогодення зазначений вид контролю є недооціненим, хоча за нашим переконанням саме він закладає фундамент для подальшої якісної бюджетної діяльності.

Досліджуючи теоретико-прагматичний аспект нецільового використання бюджетних коштів Н. Зорій [61, с. 78] звертає увагу, що у випадку використання коштів не за призначенням, що у свою чергу не спричиняє втрат ресурсів, здійснюється в межах затверджених асигнувань та відповідає кодам економічної класифікації видатків кошторису, приносячи при цьому користь суспільству, необхідно розробити механізм та критерії оцінки ефективності фактичного використання бюджетних ресурсів у таких випадках. Ці функції мають належати до компетенції органу, який визначив цільове призначення коштів у рамках обсягів, затверджених вищими інстанціями. Основною метою контролюючих органів має бути забезпечення оптимального використання бюджетних коштів, а не лише фінансовий контроль за їх цільовим спрямуванням. Важливо досягати найкращих результатів із мінімальними витратами, що можливе через формування власної позиції розпорядників бюджетних коштів на кожному конкретному рівні ієрархії.

Принцип збалансованості полягає у відповідності сумарного обсягу передбачених бюджетом видатків обсягу доходів бюджету і надходжень із джерел його дефіциту. С. Чернецький зауважує, що при складанні, затвердженні та виконанні бюджету уповноважені органи мають враховувати необхідність мінімізації розміру дефіциту бюджету [198, с. 621]. В умовах повномасштабної війни дефіцит бюджету набуває ще більшого розміру та значення. На сьогоднішній день бюджетний дефіцит «є вкрай важкою частиною фінансово-правової політики на міжнародній арені» [71, с. 81], лівова частина бюджетних коштів витрачаються на оборонну діяльність, що

має наслідком недофінансування соціального сектору країни. Суттєво вплинути на зазначену ситуацію розпорядники бюджетних коштів можливості не мають, вони можуть виключно враховувати дефіцит коштів під час складання бюджетних запитів.

Головні розпорядники наділені повноваженнями самостійно визначати обсяг видатків під час складання бюджетних запитів, враховуючи показники звітності за попередні роки, планові показники на поточний рік, очікуване виконання в поточному році та прогностні показники на плановий та наступні за плановим два роки. У випадку надання головним розпорядником бюджетного запиту, структура якого не забезпечує мінімально необхідний рівень видатків для його функціонування, Міністерство фінансів наділено правом повернути такий бюджетний запит відповідному головному розпоряднику з метою збалансування бюджетних витрат.

Під час використання програмно-цільового методу бюджетний запит є основним документом для складання проекту бюджету на плановий та прогностні періоди. Мета його складання полягає в чіткому обґрунтуванні потреби в бюджетних ресурсах в цілях реалізації програми та їх збалансування із запланованим максимально можливим соціально-економічним результатом [62, с. 66-67].

Принцип збалансованості визначає, що повноваження на здійснення витрат з бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету на відповідний бюджетний період. Зазначений принцип важливо враховувати під час складання розпорядниками коштів бюджетних запитів, визначаючи необхідний об'єм коштів для належного функціонування та виконання покладених завдань в рамках бюджетних програм.

Важливим принципом діяльності розпорядників бюджетних коштів є *принцип обґрунтованості*, який, в першу чергу, необхідно розглядати в контексті отримання асигнувань. Зазначений принцип є своєрідною гарантією, що бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного й

соціального розвитку країни та розрахунках надходжень і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил.

Зазначений принцип також передбачає достовірність показників прогнозу соціально-економічного розвитку певної території та реалістичність оцінки бюджетних доходів і видатків. Бюджет – це документ, орієнтований на майбутнє, який включає прогнозні дані про майбутні витрати та очікувані доходи, що держава планує отримати протягом наступного фінансового року [198, с. 621].

Обґрунтованість бюджету полягає в точності прогнозів соціально-економічного розвитку та реалістичності оцінок доходів і витрат. Наслідком є обґрунтованість кошторису доходів і видатків за видами і напрямками бюджетних асигнувань, а також економічна доцільність і раціональність використання виділених коштів відіграє важливу роль, як в діяльності розпорядників, так і загалом у бюджетному процесі. Ігнорування цього принципу призводить до значних проблем у сфері державних фінансів і грошового обігу.

Забезпечення принципу обґрунтованості відбувається шляхом бюджетного нормування – розробки обґрунтованих норм видатків та їх чіткого дотримання кожною установою під час здійснення фінансової діяльності. Бюджетне нормування сприяє досягненню однакового рівня задоволення потреб у фінансових ресурсах численних однотипних установ, обґрунтованості необхідної потреби у фінансових ресурсах та розширення можливості контролю за доцільністю використання виділених асигнувань [212, с. 211].

Принцип єдності в діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів є важливою складовою ефективного управління фінансовими ресурсами, та передбачає дотримання вимог, встановлених цим принципом, до функціонування бюджетної системи України. Зазначений принцип передбачає узгодженість та координацію дій різних структурних

підрозділів поліції, а також підпорядкованість єдиній системі управління бюджетними ресурсами на основі загальних правил і норм.

Принцип єдності полягає у централізації та контролюваності бюджетного процесу в Національній поліції усією вертикаллю органів фінансового контролю. Це поширюється на планування, розподіл, використання та звітування про бюджетні кошти. Зокрема, відповідно до ЗУ «Про Державний бюджет» та БК України, Міністерство внутрішніх справ координує та контролює фінансову діяльність органів поліції, забезпечуючи єдність бюджетного планування та виконання.

Принцип єдності також стосується необхідності дотримання фінансової дисципліни на всіх рівнях діяльності Національної поліції. Це включає контроль за дотриманням законодавчих норм у сфері бюджетного процесу, забезпечення єдиного регулювання бюджетних відносин, застосування єдиного порядку виконання бюджетів та єдині стандарти ведення бухгалтерського обліку та звітності.

Важливість принципу єдності в контексті діяльності Національної поліції в якості розпорядника бюджетних коштів полягає у її включенні до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Зазначений реєстр представляє собою сукупність даних про розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що визначені у Реєстраційній картці розпорядника (одержувача) бюджетних коштів, з метою отримання повної та всеохоплюючої інформації про учасників бюджетного процесу, які утримуються за рахунок бюджетних коштів або є їх отримувачами.

На думку Н. Осадчук, запорукою якісного та безперебійного обслуговування державного бюджету за видатками органами казначейства є правильно сформована мережа розпорядника бюджетних коштів – згрупована відповідно до законодавства головним розпорядником коштів інформація щодо розпорядників нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані цьому розпоряднику та/або діяльність яких координується ним, а також отримують від нього бюджетні асигнування, та одержувачів коштів [110, с.

82]. Єдиний реєстр та Єдина база даних мережі в онлайн режимі значно спрощують та прискорюють роботу органів казначейства, що в кінцевому результаті забезпечує актуальність, повноту й прозорість використання даних щодо розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, джерела фінансування зазначених суб'єктів та використання ними коштів державного бюджету.

Принцип ефективності та результативності означає, що під час складання та виконання бюджетів учасники бюджетного процесу повинні керуватися необхідністю досягнення встановлених цілей із залученням мінімальних обсягів бюджетних ресурсів та забезпеченням максимального результату від їх використання. При цьому визначені цілі мають бути засновані на національних цінностях та пріоритетах інноваційного розвитку економіки, забезпечуючи при цьому якісне надання послуг, гарантованих державою.

На стадії складання та виконання бюджету, відповідальні учасники бюджетного процесу, зокрема відповідальні виконавці бюджетних програм, зобов'язані керуватися двома цілями: перша – це досягнення запланованої мети, а друга – забезпечення максимальних результатів. При досягненні запланованих цілей необхідно прагнути до економії бюджетних коштів, водночас для досягнення максимальних (порівняно із запланованими) результатів дозволяється використовувати всі наявні у бюджеті ресурси для фінансування відповідних заходів [94, с. 77]. Зазначений принцип дозволяє здійснювати моніторинг результатів в рамках запровадження та реалізації програмно-цільового методу, необхідні часові ресурси для досягнення запланованого результату та прослідити динаміку діяльності розпорядників бюджетних коштів на протязі певного часового проміжку, який виходить за рамки бюджетного року.

Безперервність як принцип діяльності Національної поліції полягає в постійній взаємодії поліції з населенням та громадськістю. Не допускається, щоб зазначена діяльність мала фрагментарний або короткостроковий характер, їй завжди притаманна безперервність та плановість [107, с. 23].

В рамках нашого дослідження ми інтерпретуємо зазначений принцип дещо в іншому ракурсі – безперервність участі в бюджетному процесі, який триває в Україні приблизно 2-2,5 роки, однак участь ніколи не закінчується. Головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня, відповідальні виконавці приймають участь на стадіях бюджетного процесу, окрім розгляду проекту та затвердження закону про Державний бюджет України. Підготовка бюджетних запитів відбувається одночасно з виконанням програм, затверджених в діючому законі, що обумовлює одночасність прийняття участі на різних стадіях бюджетного процесу. Національна поліція являє собою учасника бюджетного процесу на безперебійній основі. Правовідносини, виникаючі з приводу бюджетного процесу, в залежності на реалізацію якої саме стадії вони направлені (підготовка бюджетних запитів, виконання бюджетної програми, підготовка звітів тощо) мають повторюваний та безперервний характер. В контексті досліджуваного принципу важлива також безперервність здійснення бюджетного контролю та взаємодія з іншими суб'єктами бюджетних правовідносин.

БК України закріплює принцип публічності та прозорості бюджетної системи, серед принципів діяльності Національної поліції закріплено принцип відкритості та прозорості. З метою комплексного аналізу зазначених понять під час діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, вважаємо доцільним використовувати принцип транспарентності. Поняття «публічність», «прозорість», «відкритість» не є тотожними, однак взаємопов'язані в контексті транспарентності та є її атрибутами, органічно поєднуючи різні аспекти зазначеного принципу під час участі Національної поліції в бюджетному процесі в якості розпорядника коштів. Процеси виділення, використання та звітування про бюджетні кошти мають бути транспарентними.

2.3. Транспарентність та програмно-цільовий метод у діяльності Нацполіції як розпорядника бюджетних коштів

Транспарентність як принцип діяльності органів державної влади або бюджетної системи досі законодавчого закріплення не набула, однак, за нашим переконанням, саме вона здатна всебічно та повністю охарактеризувати – якою має бути така діяльність. Досліджуючи транспарентність органів державної влади як визначальний принцип публічної фінансової діяльності Т. Латковська зазначає, що транспарентність варто розглядати як правовий принцип організації й функціонування як загальної системи публічної влади, так і окремого її органу. Щодо змістовного навантаження, то дослідниця зазначає, що органи публічної влади в різноманітних формах повинні інформувати громадян про свою фінансову діяльність, а також проводити консультації з інститутами громадянського суспільства, інформуючи про процес розробки та прийняття владних рішень [89, с. 120].

На офіційному веб-сайті Національної поліції оприлюднено Стратегічний план діяльності з внутрішнього аудиту на 2022-2024 роки (зі змінами). Метою внутрішнього аудиту є сприяння Національній поліції України в досягненні визначених цілей шляхом надання Голові Національної поліції України об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій, щодо функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення, удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного й нерезультативного використання бюджетних коштів та іншого державного майна, запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності поліції [105]. Однак жодного звіту щодо результатів таких аудитів на сайті не опубліковано, виключно плани проведення. На сайті опубліковано інформацію щодо результатів проведення закупівель, які стосуються виключно придбання житла та відбору забудовника. На підставі

зазначеного вище, доводиться констатувати низьку транспарентність в галузі використання бюджетних коштів Національною поліцією.

Транспарентність як принцип діяльності органів публічної влади, в тому числі Національної поліції в якості розпорядника бюджетних коштів, передбачає можливість отримання інформації пасивно, тобто без надсилання запитів на її отримання, в рамках передбачених законом, а коли орган самостійно публікує звітність про свою діяльність, тим самим демонструючи її здійснення у встановлених законом межах, чим безпосередньо викликає довіру з боку суспільства.

На сучасному етапі склалося два основних підходи до визначення транспарентності – як принцип діяльності та суспільно політичне явище. Транспарентність розглядають як універсальний політичний принцип, який покликаний забезпечити контроль з боку суспільства за процесами що відбуваються в інститутах держави та суспільства. О. Койчева розглядаючи транспарентність як необхідний елемент розвитку діяльності Рахункової палати наголошує, що зазначений принцип є обов'язковим атрибутом демократії, який має на меті створити умови контролю з боку суспільства за об'єктивністю та справедливістю здійснення публічної влади, сприяти подоланню негативних явищ в правоохоронній сфері. Дотримання зазначеного принципу позитивно впливає на формування правової та моральної свідомості громадян, за умови високого рівня правової та політичної культури в діяльності органів публічної влади [76].

Транспарентність важливо розглядати як комплексну категорію – ідеї транспарентної діяльності органів державної влади – це принцип транспарентності, тоді як заходи забезпечення транспарентності – це все ж таки зовнішнє вираження певної діяльності.

Б. Пшик визначає транспарентність як один з найкращих і найшвидших інструментів, за допомогою якого можна досягти сталого розвитку, умовою досягнення якого є повна відкритість суспільно значущої інформації, на основі якої можна приймати зважені рішення [166, с. 35]. Активність впровадження

транспарентності датується початком 1990-х років, коли механізми забезпечення транспарентності бюджету та звітування за його виконанням стають затребуванішими та питання їх реалізації особливо актуальними. Міжнародні організації досить оперативно відреагували на потреби суспільства та розробили регулюючі та рекомендаційні документи у зазначеній сфері. В 1999 р. Міжнародним валютним фондом був розроблений Кодекс належної практики щодо забезпечення прозорості у грошово-кредитній і фінансовій політиці, в 2007 р. зазначений документ був доопрацьований та опублікований у вигляді Кодексу добросовісної практики щодо фіскальної транспарентності, а у 2019 р. в результаті оновлень та формалізації був представлений Кодекс фіскальної транспарентності. В оновленому документі фіскальна транспарентність визначається як всебічність, чіткість, надійність, своєчасність та актуальність публічної звітності про минулий, сучасний та майбутній стан державних фінансів [4]. В зазначеному документі транспарентність розглядається не просто як принцип, а явище більш комплексне та складне, до складу якого входить фіскальна звітність, фіскальне прогнозування та бюджетування, аналіз та управління фіскальними ризиками та управління бюджетними ресурсами, в контексті яких пропонуються конкретні рекомендації щодо підвищення бюджетної транспарентності під час управління публічними фінансами.

Транспарентність – властивість органів публічної влади, яка є частиною механізму свободи інформації та складає його пасивну частину – обов'язок органів надавати інформацію без наявності запитів з боку зацікавлених осіб [76, с. 206]. Ми вже зазначали про відсутність жодних звітів про реалізацію стратегії Національної поліції щодо виконання бюджетних програм на офіційному сайті відомства, що негативно впливає на рівень довіри до інституції з боку населення. Зазначений факт ускладнює процес взаємодії як під час реалізації діяльності в якості розпорядника коштів, так і основної діяльності – забезпеченні прав і свобод людини, протидії злочинам, підтриманні публічної безпеки та порядку.

Транспарентність має на меті забезпечити відкритість та зрозумілість дій, рішень і витрат органів публічної влади, що в перспективі вплине на зниження ризику корупції, зміцнить довіру громадськості та сприятиме ефективності управління, що набуває гострої необхідності в умовах воєнного стану.

Досліджуючи питання транспарентності НБУ, О. Койчева [77, с. 328] зазначає, що в даному випадку категорія «транспарентність» являє собою діяльність щодо надання банківською установою інформації всім зацікавленим суб'єктам та складається з: вільного доступу до інформації або її отримання шляхом подання відповідного запиту її розпорядникові; достатнього обсягу наданої інформації; дотримання розумності строків прийняття рішення та його доведення до стейкхолдерів; достовірності каналів та інструментів доведення інформації до зацікавлених осіб.

Транспарентність не має обмежуватися публікацією інформації чи звітністю щодо використання коштів, вона має значно ширший характер та охоплює всі аспекти діяльності органів публічної влади. Для Національної поліції це означає не просто надання інформації та забезпечення відкритості даних, а надання її таким чином, щоб громадяни могли її однозначно інтерпретувати, зрозуміти причини прийняття рішень та їх доцільність. В ідеалі транспарентність допомагає громадянам не лише бути спостерігачами за діяльністю органів влади, а й активно приймати участь у процесах ухвалення рішень. Транспарентність – це явище, інструмент управління, що забезпечує прозорі механізми ухвалення рішень та зрозумілий спосіб їх комунікації.

Якщо звужити транспарентність лише до принципу, це може призвести до фокусування на технічних моментах, таких як публікація звітів або відкриття доступу до інформації, в той час як справжня транспарентність передбачає більш глибокі зміни в підходах до управління та взаємодії з громадянами. Вона включає не лише відкритість даних, але й доступність для

розуміння цих даних, активну участь суспільства у контролі над владними структурами та підзвітність тих, хто ухвалює рішення.

Транспарентність, якщо розуміти її ширше, має вплив не тільки на те, що і як робить влада, але й на те, як громадяни можуть взаємодіяти з владою, брати участь у процесах прийняття рішень і в кінцевому підсумку – на формування довіри та легітимності влади в очах суспільства.

Транспарентність в діяльності Національної поліції як розпорядника коштів проявляється в наступних аспектах:

Підзвітність – транспарентність забезпечує можливість контролю за витрачанням публічних коштів. Громадяни, журналісти, аналітики можуть перевіряти, чи відповідає використання бюджетних коштів затвердженням в бюджетних програмах цілям та пріоритетам. Національна поліція зобов'язана надавати інформацію про витрачання бюджетних коштів. Це включає:

- публікацію фінансових звітів;
- інформацію про закупівлі;
- надання публічних даних на запити громадян відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації»;
- забезпечення комунікації на живо з суспільно-активними громадянами, журналістами, спостерігачами, незалежними експертами/аудиторами, які матимуть можливість повністю спостерігати та надавати зауваження щодо використання бюджетних коштів.

Ми з абсолютним розумінням погоджуємося, що є певні межі транспарентності, коли йдеться про безпеку, конфіденційність розслідувань та оперативні дії. Забезпечуючи національну безпеку, Національна поліція виконує завдання, пов'язані з розслідуванням злочинів, боротьбою з тероризмом та іншими видами діяльності, які вимагають збереження таємниці щодо певних операцій та ресурсів. Під час здійснення оперативної діяльності розкриття певних витрат може скомпрометувати оперативні заходи чи поставити під загрозу життя співробітників. Конфіденційність в роботі поліції

може передбачати нерозкриття певних деталей справ для захисту свідків, потерпілих або забезпечення успішного розслідування.

Важливого значення набуває баланс між транспарентністю та безпекою. Цей баланс має критичне значення, особливо в контексті Національної поліції, яка одночасно виконує роль захисника громадського порядку і розпорядника бюджетних коштів. Підтримка повної транспарентності у використанні бюджетних коштів може, з одного боку, підвищити рівень довіри суспільства, але, з іншого боку, може створити ризики для безпеки держави та її громадян.

Варіантом забезпечення такого балансу може стати запровадження часткової транспарентності – публікація загальних категорій витрат без конкретизації витрат, пов'язаних з оперативними чи конфіденційними операціями та механізмів незалежного аудиту – проведення регулярного незалежного аудиту витрат поліції, щоб суспільство могло бути впевненим у чесності й ефективності використання коштів, але не наражати на ризик розкриття секретної інформації.

Запобігання корупції – відкритість інформації про бюджетні процеси, ускладнює можливості для корупційних схем, неефективного або непрозорого використання коштів. Коли витрати є публічними і зрозумілими, це знижує ризик зловживань.

П. Латковський досліджуючи принцип транспарентності бюджету як складової безпеки держави, акцентує увагу, що транспарентність в зазначеній сфері є невід'ємною складовою безпеки держави, оскільки прозорість використання бюджетних коштів є одним із важливих інструментів подолання як фінансової кризи, так і загалом корупції у країні [92, с. 61]. Рівень корупції в органах влади є однією з найбільших проблем, яка гальмує інтеграцію України в ЄС, іноземні інвестиції в економіку, низьку зацікавленість кваліфікованих кадрів у роботі в публічному секторі. Впровадження механізмів її зменшення, особливо в частині використання бюджетних коштів, має бути першочерговою задачею.

Багато досліджень підтверджують, що підвищення рівня транспарентності призводить до зниження рівня корупції. Прозорість створює умови для кращого контролю, підзвітності та унеможлиблює приховування незаконної діяльності.

Питанням співвідношення транспарентності та корупції в сфері публічних фінансів була приділена увага І. Школьника [203, с. 111], який зауважує, що одним із основних інструментів забезпечення ефективності в процесі формування та використання фінансових ресурсів в публічному секторі, а також подоланні корупційних проявів, є прозорість. Вона має на меті охоплення всіх етапів руху публічних коштів – від формування дохідної частини, в тому числі, шляхом сплати податків, до розподілу бюджетних коштів та їх остаточного використання, із забезпеченням максимальної прозорості процесу державних закупівель.

Міжнародне бюджетне партнерство відіграє ключову роль у впровадженні прозорості бюджетної політики, оскільки охоплює глобальні програми досліджень і аналізу, спрямовані на розширення доступу громадськості до бюджетної інформації та впровадження підзвітних і інклюзивних бюджетних систем. На сьогодні серед провідних ініціатив цього партнерства виділяються Open Budget Survey, Global Initiative Fiscal Transparency та Corruption Perceptions Index. Використовуючи методології оцінки прозорості бюджетної політики, розроблені в межах цих програм, здійснюється аналіз відповідності урядових практик міжнародним стандартам щодо доступності та своєчасності бюджетної інформації, рівня залучення громадськості до бюджетного процесу, а також ефективності діяльності наглядових органів у забезпеченні прозорості бюджетної політики [91, с. 756-757].

За даними International Budget Partnership в Україні з 2019 року можна було спостерігати деяке покращення ситуації щодо прозорості в сфері публічних фінансів. Рівень такої прозорості оцінюється за трьома

показниками (дані наведені за 2023р., на момент написання роботи звіт за 2024 рік ще не був опублікований):

- участь законодавчих та вищих аудиторських інституцій в бюджетному процесі 76/100, це вважається забезпеченням адекватного рівня надзору;
- участь суспільства в бюджетному процесі 24/100;
- рівень транспарентності 38/100 (проти 65/100 в 2021 році) [1].

Щодо 2 та 3 показників достатнім рівнем відкритості вважаються результати вище 61, в нашій країні доводиться констатувати низьку участь населення в бюджетному процесі та низький рівень транспарентності. Зазначені показники є взаємопов'язаними – чим вищу транспарентність пропонують органи публічної влади щодо використання коштів бюджету та бюджетного процесу загалом, тим вище суспільство матиме можливість розібратися в зазначеній інформації та по мірі можливості бути активним учасником таких правовідносин.

Міжнародна організація Transparency international щорічно публікує звітність щодо індексу сприйняття рівня корупції, який охоплює 180 країн. Серед 180 країн Україна за результатами 2023 року посідає 104 місце, за шкалою корумпованості Україна отримує 36/100 (100 дуже чиста від корупції країна та 0 дуже висока корупція), що на 3 пункти краще ніж в 2022 році [5].

Транспарентність сприяє запобіганню корупції, тому розробка механізму її імплементації у діяльність Національної поліції щодо процесу витрачання бюджетних коштів, набуває першочергового значення. Прозорі процеси дозволяють ухвалювати більш обґрунтовані та інформовані рішення. Деякі дослідження підкреслюють ризики надмірної бюрократизації, коли спроби бути прозорими створюють зайве адміністративне навантаження, що звісно може бути використано як контр аргумент щодо впровадження транспарентності. Однак на сьогоднішній день, коли громадяни та державний сектор використовує можливості запропоновані діджиталізацією, то таке зауваження вважаємо дещо необґрунтованим.

Звітність про виконання бюджету є обов'язковою стадією бюджетного процесу, звітна інформація підлягає підготовці для певного переліку органів, визначених у БК України. Надати доступ суспільству – не передбачає додаткового навантаження щодо розробки звітної документації. Транспарентність підвищує довіру до влади та сприяє легітимізації державних рішень. Водночас, звісно є ризик, що відкритість може призвести до критики, якщо процеси неефективні або їх важко зрозуміти. Останні роки, особливо перебуваючи у стані війни, можна спостерігати збільшення кількості журналістських розслідувань, громадських обговорень, навіть демонстрацій щодо незаконного витрачання бюджетних коштів. Критика діяльності розпорядників бюджетних коштів, як правило є небезпідставною, що доведено результатами контрольних та аудиторських заходів з боку державних органів. Україна переживає зараз дуже тяжкі часи і непомірно високий рівень корупції, який існує на сьогоднішній час, їх лише ускладнює, тому транспарентність, як інструмент запобігання корупції є необхідним та потребує впровадження у всіх сферах діяльності, а в бюджетній – першочергово.

Залучення громадськості – транспарентність передбачає можливість громадян впливати на бюджетні процеси, брати участь у обговореннях і висловлювати свою думку щодо пріоритетів витрат. Це робить систему управління більш демократичною та відповідальною перед громадянами. Транспарентність як інструмент демократичної системи сприяє залученню громадян до процесів ухвалення рішень. Прозорість дозволяє громадянам отримувати достовірну інформацію, робити обґрунтовані вибори та здійснювати контроль над органами влади. Запровадження концепції «сервісної держави», коли держава існує для забезпечення та обслуговування потреб громадян, на прикладі скандинавських країн демонструє високий рівень соціального забезпечення та прийняття громадянами участі в ухваленні рішень. Враховуючи високий рівень діджиталізації та подальший розвиток в зазначеному напрямку, Україна має достатню кількість інструментів для

забезпечення транспарентності діяльності органів публічної влади як в частині використання бюджетних коштів, так і загалом.

Довіра до влади – транспарентність покликана зміцнити довіру громадян до влади під час використання бюджетних коштів. Коли люди бачать, як витрачаються їхні податки, це сприяє легітимності влади та позитивному сприйняттю її роботи. З цього приводу є цікавим підхід до розуміння транспарентності, розглянутий М. Дженсеном та В. Меклінгом у роботі «Теорія фірми» [2], який часто наводять як класичний, що базується на теорії економіки. Основна проблема у відносинах між «принципалом» (громадськість, платники податків) і «агентом» (державні органи, розпорядники коштів) полягає у певній асиметрії інформації – коли агенти можуть мати більше інформації про свої дії, ніж принципали. Транспарентність допомагає зменшити цю асиметрію, роблячи дії агентів доступними для перевірки з боку суспільства. Відкритість органів влади та надання інформації впливають на сприйняття легітимності влади, суспільної довіри та готовності громадян взаємодіяти з державою.

На сьогоднішній момент перебування України у стані війни транспарентність використання бюджетних коштів, особливо коли значна частина цих коштів спрямована на оборонні потреби, включаючи діяльність таких органів, як Міністерство внутрішніх справ і Національна поліція набуває особливої важливості. Обмеження звітності та фінансового контролю з міркувань безпеки, не мають призвести, що витрачання таких коштів взагалі неможливо відстежити та проконтролювати.

З метою збалансування транспарентності та захисту інформації в умовах війни необхідно забезпечити баланс між прозорістю і захистом конфіденційної інформації. Запровадження часткової прозорості, яка передбачає надання узагальненої звітності без розбивки на категорії та конкретизації даних. Інформація про використання коштів з боку органів системи оборони має передбачати звітування державним контрольним та аудиторським органам. Однак з прикрістю доводиться констатувати, що поки

інформація залишається недоступною для громадськості, то навіть виявлення мільярдних порушень не мають наслідком притягнення відповідальних осіб до відповідальності. Важливо забезпечити надійні механізми, що дозволяють громадськості бачити узагальнені дані про використання коштів, але з обмеженням деталей, які можуть наражати на небезпеку державні операції.

Наступною важливою складовою, яка значним чином впливає на процес та ефективність діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, є програмно-цільовий метод у бюджетному процесі. Перша згадка про програмно-цільовий метод бюджетування була в 1965 р. в опублікованому Організацією Об'єднаних Націй посібнику, що висвітлював переваги складання бюджету за програмами у порівнянні з діючим на той момент постатейним формуванням бюджету. В посібнику були представлені системи рахунків, механізми управління бюджетом та показники ефективності використання коштів бюджету. Зазначалося, що головною перевагою пропонованого методу є альтернативність прийняття бюджетних рішень з подальшим обов'язковим контролем за їх виконанням. Підхід був апробований в США та Великобританії, проте у 1970-х рр. було проголошено про труднощі в його реалізації, пов'язані з ідентифікацією та визначенням вартості мети бюджетної програми, впливу зацікавлених осіб під час формування бюджетних програм, неможливості обчислення ефективності надання окремих суспільних благ та послуг. Однак після успіху застосування зазначеного підходу в міністерстві оборони США, президент Л. Джонсон наказав усім іншим міністерствам його перейняти [172, с. 134]. Відтоді почалася практика запровадження нового методу, який набув популярності як ефективний інструмент бюджетного управління по всьому світу.

Урядами багатьох розвинених країн були здійснені спроби застосування різних методів підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами, однак в результаті – лише вкотре переконались у цінності програмно-цільового методу, як інструменту для раціонального розподілу бюджетних коштів за пріоритетними напрямками. Зазначений

метод дозволяв чітко встановити пріоритети в умовах завжди обмежених фінансальних надходжень, а також дозволяв отримати від населення зворотній зв'язок щодо рівня задоволеності послугами, наданими за рахунок бюджетних коштів.

Європейський Союз через свою нормотворчу діяльність також намагався мотивувати держави-члени до прийняття та імплементації важливих елементів середньострокового фінансового та програмно-цільового фінансового планування. Прийняттям Маастрихтської угоди 1992 р. та Амстердамського договору 1997 р. ЄС як наддержавна інституція спонукав уряди європейських країн до застосування довгострокових бюджетних розрахунків в поєднанні з реальними цілями, зазначених в державних програмах. Така вимога прямо пов'язана з отриманням допомоги з бюджету ЄС – допомога надається виключно у програмному форматі, а індикатори ефективності свідчать про якість використання виділених коштів [62, с. 7].

Програмно-цільовий метод відіграє важливу роль в діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, впливаючи на засади участі останньої в бюджетному процесі. Історія впровадження програмно-цільового методу в Україні розпочалася в 2002 році зі схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Зазначений документ став правовим підґрунтям для впровадження сучасного механізму планування бюджетних видатків, орієнтованого на досягнення конкретних результатів.

Основною метою запровадження було оголошено встановлення зв'язку між об'ємом виділених бюджетних ресурсів та досягнутих за ці кошти результатів. Програмно-цільовий метод має на меті упорядкування організації діяльності головного розпорядника в частині формування та використання бюджетних програм та встановлення меж відповідальності між головним розпорядником бюджетних коштів та відповідальним виконавцем за реалізацію такої програми. Запроваджений метод також посилює відповідальність головного розпорядника бюджетних коштів в частині

забезпечення відповідності програм законодавчо визначеній меті його діяльності, а також за фінансове забезпечення бюджетних програм і результати їх виконання [164]. Важливим аспектом запровадження програмно-цільового методу було підвищення ефективності розподілу та використання бюджетних ресурсів, шляхом планування і виконання бюджету, спрямованого на досягнення конкретних соціально-економічних цілей, які відповідають державним пріоритетам.

В. Зубенко, аналізуючи головні риси програмно-цільового методу зазначає, що бюджетний процес в рамках зазначеного методу є циклом, який починається та закінчується з визначення переліку соціальних та економічних проблем і охоплює поетапну реалізацію усіх заходів, необхідних задля їх подолання. Науковець підсумовує, що програмно-цільовий метод є дієвим інструментом об'єктивного обґрунтування управлінських рішень про бюджет [62, с. 14]. Відмінною рисою програмного бюджетування, від постатейного бюджету, який головним чином контролює цільове використання грошових коштів, є забезпечення функції контролю якості, базисом якої слугують саме результати виконання програми. Отримання фінансового забезпечення на реалізацію певної програми має на меті досягнення цілей та завдань, які визначені самою програмою та деталізовані у паспортах таких програм. Якщо раніше концепція була побудована таким чином, що кошти витрачались на утримання бюджетних установ, то зараз акцент зміщується в сторону надання послуг бюджетними установами. Реформування державних органів у напрямку «сервісної держави», яка надає послуги своїм громадянам за сплату ними податків є загальносвітовою тенденцією та пов'язана зі зміною орієнтирів, що держава існує для людини, а не навпаки. Сучасні інформаційні технології та відкриті стандарти сприяють розбудові такої моделі взаємодії, де держава перетворюється в сервісну організацію з надання послуг населенню [51, с. 36]. У 2021 році було прийнято розпорядження «Про схвалення Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами до 2025 року та

затвердження плану заходів щодо її реалізації» [184], яка мала створити передумови для якісної цифрової трансформації в системі управління публічними коштами, проведенні автоматизації бізнес-процесів та автоматизувати процеси у сфері державного внутрішнього контролю, моніторингу та оцінки фінансових ризиків [87, с. 11].

Повномасштабна війна має наслідком зруйновану інфраструктуру, великі втрати робочої сили, що суттєво вплинуло на функціонування української економіки під час війни та скорегувало напрямки проведення реформ системи управління публічними фінансами [93].

Використання інформаційних технологій та цифрових інструментів в управлінні бюджетними процесами, здійсненні певних процедур в автоматичному режимі без участі людини, виключають суб'єктивний вплив на прийняття відповідних управлінських рішень. На прикладі Національної поліції це дуже наглядно продемонстровано, адже зараз завданнями поліції є надання поліцейських послуг у сферах, визначених ст. 2 ЗУ «Про Національну поліцію». Навколо зазначеної новели точиться багато дискусій, які, на наш погляд, є абсолютно обґрунтованими.

Досліджуючи питання поліцейських послуг в законодавстві України та на практиці, І. Зозуля зауважує, що «проголошені раніше в Україні засади публічно-сервісної діяльності нової (з 2015 року) Національної поліції зіткнулись із вітчизняно-орієнтованим підходом до трактування поліцейської послуги в її основі одночасно як відокремленої від поліцейської діяльності її частини, так і функціональної наддіяльності, розповсюджуваної на усю сферу поліцейської діяльності. Тим не менш, метою МВС України було і залишається створення «сервісної» поліції, що отримало своє умовне, але безсистемне, законодавче відтворення у терміні «поліцейські послуги». Авторка акцентує увагу, що фактична невизначеність терміну «поліцейські послуги» спонукає до маніпулювання ним у діяльності Національної поліції, в тому числі як із ситуативно створеними сервісними центрами МВС та іншими підрозділами, наданням ними, в тому числі, серед умовно поліцейських, і

медичних, поліграфічних, побутових, охоронних та інших – і особливо «платних, які за своїм характером та з огляду на публічний інтерес повинні надаватися на безоплатній основі» - послуг, які з причин порушення принципу правової визначеності та суперечливості, на що зауважувало Головне науково-експертне управління Верховної Ради України, не можуть бути кваліфіковані як поліцейські [59, с. 31].

Вищенаведене та інші дослідження науковців [25, 112] свідчать про незрозумілість правової природи поліцейських послуг, особливо оплатних, за відсутності їх визначення на законодавчому рівні. Ми не будемо далі поглиблюватися в неузгодженість понятійно-категоріального апарату «поліцейські послуги», однак вважаємо важливим зробити акцент, що прагнення держави на сервісно-орієнтованість – потребує неоднозначності трактування такої важливої категорії як «послуги».

Впровадження програмно-цільового методу передбачало поступовий перехід від традиційного кошторисного методу, що базувався на фінансуванні видатків на утримання органів влади, до більш результативної моделі. У рамках програмно-цільового методу фінансування здійснюється не на основі витрат, а на основі програм, які розробляються і затверджуються відповідними державними установами. Програми визначають конкретні цілі, завдання, строки виконання та очікувані результати, що дозволяє чітко планувати видатки бюджету та здійснювати фінансовий контроль за їх виконанням. В результаті, використання програмно-цільового методу сприяє прозорості та підзвітності витрачання державних коштів.

БК України визначає програмно-цільовий метод у бюджетному процесі як метод управління бюджетними коштами з метою досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності їх використання на всіх стадіях бюджетного процесу. У ст. 20 БК України визначено складові програмно-цільового методу до яких відносяться: бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм та результативні показники бюджетних програм. Під

бюджетною програмою необхідно розуміти сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення і реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [21].

Т. Латковська зауважує, що програмно-цільовий метод має на меті забезпечення адаптації показників бюджетних програм до пріоритетних напрямків соціально-економічного розвитку й забезпечення вимірності соціально значущих результатів реалізації державної політики, підвищення ефективності використання бюджетних коштів [89, с.123]. Використання програмно-цільового методу у діяльності Національної поліції як відповідального виконавця бюджетної програми має забезпечити та гарантувати ефективне використання бюджетних коштів на протязі строку реалізації відповідної бюджетної програми у межах визначених бюджетних призначень.

Відповідно до ч. 3 ст. 20 БК України, головні розпорядники бюджетних коштів формують бюджетні програми під час складання бюджетної декларації та проекту бюджету на плановий бюджетний рік. Відповідно до Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі відповідальний виконавець розробляє проекти паспортів бюджетних програм та подає їх головному розпоряднику для затвердження. Відповідальним виконавцем може бути: головний розпорядник коштів – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом та розпорядник коштів нижчого рівня, який забезпечує виконання програм у системі головного розпорядника.

На сайті МВС України опубліковані паспорти бюджетних програм за якими міністерство є головним розпорядником коштів. В якості прикладу ми розглянули паспорт бюджетної програми на 2022 рік (програми на 2023-2024 рр. не опубліковані) для реалізації бюджетної програми «Забезпечення діяльності органів, установ та закладів Національної поліції України». Паспорт підписаний Державним секретарем МВС України та затверджений

Наказом МВС України. Ціллю державної політики, на досягнення якої спрямована реалізація бюджетної програми – забезпечення публічної безпеки і порядку. Говорячи про мету, зазначимо, що метою бюджетної програми є реалізація державної політики у сферах забезпечення охорони прав і свобод людини, інтересів суспільства і порядку. Завданнями бюджетної програми визначено: забезпечення реагування на заяви і повідомлення громадян про правопорушення та інші події; протидія організований злочинності та убезпечення масових заходів; протидія злочинам у сфері незаконного обігу наркотиків; розкриття та розслідування кримінальних правопорушень корисливо-насиленої спрямованості, незаконних заволодінь транспортними засобами; протидія незаконному обігу вогнепальної зброї, боєприпасів та вибухових речовин [115]. Зі змісту завдань стає очевидним, що виконавцем бюджетної програми, включаючи паспорт програми, є Національна поліція.

Національна поліція визначена як підрозділ системи МВС, та не входить до апарату міністерства, через що можна зробити висновок відповідно до ч. 3 Інструкції, що в зазначеному випадку вона є виконавцем програми як розпорядник коштів нижчого рівня.

Національна поліція в якості відповідального виконавця бюджетної програми:

- надає пропозиції МВС України щодо порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами;
- розробляє проекти паспортів бюджетних програм та подає їх головному розпоряднику для затвердження, складає звіти про виконання паспортів бюджетних програм, здійснює аналіз стану виконання результативних показників бюджетних програм;
- здійснює оцінку ефективності бюджетних програм, у тому числі організовує та здійснює моніторинг, аналіз та фінансовий контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів [143].

Програмний підхід до бюджетування в діяльності Національної поліції передбачає розробку та фінансування окремих програм, спрямованих на реалізацію пріоритетних напрямків, таких як боротьба зі злочинністю, забезпечення громадського порядку, профілактика правопорушень, покращення матеріально-технічної бази, підготовка кадрів тощо.

Однією з ключових переваг програмно-цільового методу є можливість чітко визначати і контролювати результати діяльності. Для Національної поліції, це означає, що кожна програма повинна мати чітко окреслені індикатори виконання, які вимірюються за допомогою кількісних та якісних показників. Наприклад, одним із таких індикаторів може бути кількість розкритих злочинів, кількість проведених профілактичних заходів або поліпшення матеріального забезпечення поліцейських. Такий підхід дозволяє не лише планувати діяльність поліції на основі визначених пріоритетів, але й оцінювати ефективність використання бюджетних коштів та досягнення поставлених цілей.

Транспарентність є фундаментальним принципом та суспільно-політичним явищем, в контексті якого реалізується діяльність Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів. Забезпечення транспарентності діяльності поліції сприяє підвищенню довіри громадськості до державних інституцій, забезпечує відкритість і підзвітність використання публічних фінансів. Специфіка діяльності поліції вимагає постійний контроль за збереженням балансу між відкритістю та забезпеченням секретності в умовах, коли питання безпеки та конфіденційності мають пріоритетне значення.

Програмно-цільовий метод бюджетного процесу сприяє чіткому плануванню, контролю та оцінці використання коштів. Важливо зауважити, що ефективне виконання завдань Національної поліції в сфері забезпечення правопорядку полягає у досягненні довгострокових цілей та реалізації заздалегідь визначених стратегій. Недостатня відкритість звітності, обмежений доступ громадськості до інформації про реалізацію окремих програм та діяльність Національної поліції, в частині використання

бюджетних коштів, потребують додаткових управлінських рішень з метою вдосконалення повного циклу діяльності.

Варто зосередитися на розробці нових сучасних стандартів звітності, що дозволить публічно висвітлювати результати виконання бюджетних програм, забезпечуючи принцип конфіденційності. Імплементация новітніх цифрових інструментів, з використанням досягнень діджиталізації спростять моніторинг витрат, забезпечать онлайн-навчання співробітників в частині забезпечення транспарентності їх діяльності. Посилення інституційної взаємодії з громадськістю має стати також окремим напрямком реформ, що сприятиме кращому управлінню бюджетними ресурсами. Наведені пропозиції потребують нормативного оформлення та закріплення, що дозволить посилити контроль за цільовим використанням коштів та збільшити ефективність впровадження програмно-цільового методу та зміцнити бюджетну дисципліну в діяльності Національної поліції в якості розпорядника бюджетних коштів.

РОЗДІЛ 3

ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА РОЗПОРЯДНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

3.1. Правова характеристика категорій «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне правопорушення», їх співвідношення

Відправною точкою дослідження особливостей відповідальності за порушення бюджетного законодавства є аналіз поняття «юридична відповідальність» як основоположного, що визначає основні ознаки та функціональну сутність відповідальності як правового явища.

У філософському розумінні відповідальність розглядається як історично визначений характер взаємовідносин, що виникають в процесі взаємодії між індивідом, колективом, суспільством з точки зору свідомого дотримання висунутих взаємних вимог. Відповідальність необхідно розглядати як зворотну сторону свободи. Зазначені поняття є взаємопов'язаними та взаємообумовленими. Відсутність у людини свободи та дія лише за необхідності, нівелює актуальність питання про відповідальність за поведінку, а «відплата по заслугах» перетворюється на свавілля. Адже існуюче право діяти має наслідком неминучу відповідальність за скоєний вчинок [174]. В наведеному контексті юридична відповідальність є невід'ємним аспектом правовідносин, що забезпечує рівновагу між правами та обов'язками, з необхідністю відшкодувати збитки за порушення.

Юридична відповідальність представляє собою багатоаспектне правове явище, навколо якого завжди точаться значні дискусії, наслідком чого є численні позиції щодо розуміння та відсутність уніфікованого підходу до її визначення. На законодавчому рівні відсутнє визначення юридичної відповідальності, що обумовлює необхідність її дослідження через призму

наукових концепцій, щоб в подальшому мати можливість визначити відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

В теорії держави та права юридична відповідальність визначається як передбачені законом вид і міра державно-владного (примусового) зізнання особою втрат благ особистого, організаційного та майнового характеру за вчинене правопорушення [182, с. 464]. На нашу думку, наведене визначення можна розглядати як універсальне та основоположне, яке містить основні складові ознаки властиві для юридичної відповідальності.

П. Рабінович є прихильником підходу щодо розуміння юридичної відповідальності як різновиду соціальної відповідальності. Науковець зазначає, що юридична відповідальність набуває закріплення в законодавстві та є, забезпечуваним державою, юридичним обов'язком правопорушника зазнати примусового позбавлення певних благ, які йому належали. Юридична відповідальність передбачає застосування примусових заходів до винної особи за вчинене правопорушення. Соціальна сутність полягає в здійсненні «руками держави» природної негативної реакції суспільства на порушення певних соціальних або особистих інтересів, на «пошкодження» певних соціальних чи особистих благ [167, с. 161]. Ми абсолютно погоджуємося, що юридична відповідальність є різновидом соціальної відповідальності. Адже здійснене правопорушення, наслідком якого є притягнення до юридичної відповідальності завжди відбувається в соціумі та порушує інтереси або права окремої особи, групи осіб або держави як соціального інституту.

М. Терещук пропонує розуміти юридичну відповідальність як особливу реакцію суспільно-правового характеру, яка має на меті захист публічних інтересів та знаходить свій прояв у застосуванні заходів державного примусу до правопорушника з метою відновлення правопорядку та покарання особи, яка вчинила правопорушення [188, с. 19]. Автор також зазначає про зв'язок юридичної відповідальності з соціальною відповідальністю, який проявляється через суспільну (соціальну) реакцію на вчинене правопорушення. Зауваження щодо захисту саме публічних інтересів, на нашу

думку, дещо звужує поняття відповідальності та не охоплює, наприклад, такий різновид як цивільно-правова відповідальність або, в окремих випадках, кримінальну відповідальність, коли об'єктом правопорушення стають приватні інтереси окремої особи.

Нам дуже імпонує розуміння відповідальності запропоноване Н. Іванчук, що відповідальність безпосередньо пов'язана з правами та обов'язками громадян в контексті виконання взаємно прийнятих зобов'язань різними суб'єктами, на яку (відповідальність) вагомий вплив має рівень розвитку правосвідомості та правової культури громадян у суспільстві. Авторка пов'язує відповідальність із «певною мірою свободи» [66, с. 10]. Правова культура та правосвідомість є основними стовпами, на яких будується «законослухняність» громадян. Знання своїх прав та обов'язків є гарантією не лише захисту з боку свавілля державних органів, але й основою для правомірної поведінки. Відчуття «захищеності» з боку держави нівелює бажання та необхідність здійснення правопорушень. Звісно, це не абсолютна константа, однак значним чином знижує кількість правопорушень. В наведеному визначенні не можемо погодитися з обмеженням суб'єктного складу до громадян, адже особи без громадянства та юридичні особи (засновниками яких є не громадяни України) також можуть вчиняти правопорушення. Вважаємо у визначенні доцільніше використовувати «особи» замість «громадян» з метою охоплення всіх можливих суб'єктів вчинення правопорушення.

Л. Каленіченко пропонує під юридичною відповідальністю розуміти явище об'єктивного права – у вигляді передбачених санкціями норм права, забезпечених можливістю застосування державного примусу, несприятливих наслідків особистого, майнового чи організаційного характеру, яких зазнає відповідний суб'єкт за вчинене правопорушення (порушення суб'єктивних прав) і які набули процесуального закріплення в чинному законодавстві [68, с. 13]. Автор визначає юридичну відповідальність як: елемент змісту правовідносин – передбачені санкціями норм права вид і міра обов'язку

суб'єкта права зазнати позбавлення особистого, майнового, організаційного характеру в конкретних правовідносинах, що виникають через факт правопорушення; форму державно-правового примусу – передбачені нормами права та здійснювані у процесуальній формі, спеціально уповноваженими суб'єктами, заходи негативного характеру, які застосовуються до суб'єкта правопорушення за умови наявності необхідних підстав.

М. Сакали, досліджуючи відповідальність за податкові правопорушення, визначає юридичну відповідальність як передбачені чинним законодавством несприятливі наслідки, що настають за проступки або злочини (у вигляді протиправних діянь), вчинених особою умисно або з необережності, які заборонені законом під загрозою покарання [174]. Автор визначає наступні ознаки відповідальності: конкретний характер – певна особа несе відповідальність за доказове правопорушення, встановлене правовою нормою та вчинене при визначених законом обставинах; несприятливі наслідки для правопорушника – позбавлення певних соціальних благ або покладення додаткових обов'язків особистого, майнового чи організаційного характеру, які створюють для зазначеного суб'єкта режим «правових втрат»; законний порядок реалізації відповідальності – процесуальний порядок, покликаний забезпечити застосування санкції охоронної правової норми при дотриманні повного, всебічного, об'єктивного та неупередженого встановлення обставин вчиненого діяння та забезпечення права правопорушника на захист.

В контексті дослідження типології юридичної відповідальності Д. Лук'янець зазначає про існування в правовій науці трьох основних підходів до визначення юридичної відповідальності:

- 1) передбачений законом обов'язок правопорушника зазнати примусового позбавлення певних цінностей, які йому належали, за вчинення правопорушення;
- 2) застосування до правопорушника санкцій, що забезпечуються державним примусом та виражаються у формі позбавлень особистого, матеріального та організаційного характеру;

3) правовідносини щодо застосування державою заходів примусу до суб'єктів, що скоїли правопорушення та зобов'язані зазнати втрат чи обмежень, передбачених санкціями норм права.

В контексті зазначеного вище автор пропонує узагальнений варіант визначення юридичної відповідальності як регламентованої правовими нормами реакції з боку уповноважених суб'єктів на діяння фізичних або юридичних осіб, які мають вираз у недотриманні законодавчо встановлених заборон, невиконанні законних обов'язків, порушенні цивільно-правових зобов'язань, завдання збитків і шкоди, та вираженої у застосуванні до осіб, що вчинили такі діяння, засобів впливу, які тягнуть позбавлення особистого, майнового та організаційного характеру [97].

Визначення запропоноване автором на основі наведених ознак є універсальним, на наш погляд, та може інтерпретуватися до будь-якого виду правової відповідальності, адже воно містить як загальні, так і спеціальні риси, в залежності від галузі, в якій було здійснено правопорушення.

В рамках подальшого дослідження пропонуємо розуміти юридичну відповідальність як регламентований правовими нормами обов'язок особи, яка вчинила правопорушення, зазнати визначених законом правових обмежень або позбавлень особистого, майнового та організаційного характеру, що забезпечуються застосуванням державного примусу та відбувається у встановленому процесуальному порядку.

Юридична відповідальність завжди є наслідком, який передбачається за вчинення правопорушення. Без наявності останнього, відсутні підстави говорити про перше. Керуючись причинно-наслідковими зв'язками, необхідно дослідити категорію «порушення бюджетного законодавства» та наступним кроком проаналізувати види відповідальності, передбачені за його здійснення.

Вивченню правопорушення як феномену була присвячена увага представників теоретичного спрямування суспільних та юридичних наук, філософії та соціології. Представники теорії держави та права розглядали, як правило, правопорушення в контексті його наслідків – настання юридичної

відповідальності за його вчинення. А. Бойчук зазначає, що феноменологія правопорушення є не лише центральною в теорії права, а й опорною в розумінні діяльності права, ефективності його впливу, результативності правових норм, що його утворюють. Визначення правопорушення, встановлення відповідальності за його здійснення, її застосування, включаючи відновлення первісного стану суспільних відносин, що існував до його виникнення – є основоположним в теорії прав людини і громадянина, особливо в контексті реалізації принципів законності, рівності та справедливості [17, с. 3]. Правопорушення дійсно є більше ніж просто правова категорія, це соціальний феномен, наслідки якого відчуються в суспільстві та певним чином ідентифікують рівень правової культури та правової дисципліни в ньому.

На доктринальному рівні відсутня єдність думок щодо розуміння правопорушення, його сутності та обов'язкових складових елементів. Вчені пропонують розуміти правопорушення як суспільно небезпечне або шкідливо неправомірне (протиправне) винне діяння (дія або бездіяльність) деліктоздатної особи, за яке передбачена юридична відповідальність [183]. П. Рабінович оперує категорією юридичне правопорушення, що являє собою юридично протиправне винне діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатного суб'єкта, яке є особистісно або суспільно шкідливим чи небезпечним [168, с. 205]. «Юридичність» діяння передбачається заборонаю на його вчинення законом чи іншим нормативно-правовим актом. Автор також наголошує на соціальній сутності правопорушення, яка полягає у завданні шкоди особистим, груповим чи загальносоціальним інтересам, які юридично захищені державою. Про відповідальність як наслідок правопорушення автор окремо не зазначає, як і про елемент карності за його здійснення.

Найбільш вдалим та всеохоплюючим, на наш погляд, є визначення запропоноване М. Цвік, а саме правопорушення – це протиправне, винне, соціально шкідливе діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатної особи, яке тягне за собою юридично визначені негативні наслідки для правопорушника

[194]. Запропоноване визначення містить основні ознаки правопорушення – протиправність, винність, соціальна шкідливість, діяння деліктоздатної особи, відповідальність, які пропонуємо розглянути більш детально на прикладі порушення бюджетного законодавства, для поглибленого розуміння його правової природи.

В ст. 116 БК України визначено, 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» [21].

Вітчизняний законодавець використовує категорію «порушення бюджетного законодавства», однак в юридичній літературі часто можна зустріти категорію «бюджетне правопорушення», які за нашим переконанням не є тотожними або синонімічними. З метою зрозумілості та єдності категоріального апарату пропонуємо дослідити деякі позиції науковців.

Досліджуючи правову відповідальність за порушення бюджетного законодавства І. Сікорська визначає бюджетне правопорушення як винне протиправне діяння фізичної та юридичної особи, що є наслідком порушення норм бюджетного права, за яке передбачена цивільна, дисциплінарна, адміністративна, кримінальна та фінансово-правова відповідальність. Під порушенням бюджетного законодавства необхідно розуміти недотримання учасником бюджетного процесу, встановленого БК України та іншими нормативно-правовими актами, порядку стадій бюджетного процесу. Через наведене авторка робить висновок, що поняття «порушення бюджетного законодавства» є більш вузьким порівняно з поняттям «бюджетне правопорушення» [180, с. 13]. Варто зазначити, що дослідження було здійснено в 2004 році, коли діяла редакція БК України 2001 року, і в ньому в ст. 116 якраз містилося визначення бюджетного правопорушення – «недотримання учасником бюджетного процесу, встановленого цим Кодексом та іншими нормативно-правовими актами, порядку складання,

розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету [22]. З наведених визначень стає зрозумілим, що авторка, визначення закріплене законодавцем, вважала доцільнішим називати «порушення бюджетного законодавства», в принципі що і було зроблено в редакції БК України 2010 року.

Вітчизняна дослідниця О. Дічкова визначає порушення бюджетного законодавства як недотримання учасником бюджетного процесу, встановленого БК України та іншими нормативно-правовими актами, порядку бюджетного процесу (включаючи всі його стадії) [44, с. 450]. Запропоноване визначення є абсолютно ідентичним до закріпленого в БК України.

Я. Дегтяр визначає бюджетне правопорушення як винне, протиправне (порушення бюджетного законодавства) діяння осіб, пов'язане з порядком складання та розгляду проектів бюджетів, затвердження, виконання та контролю за виконанням бюджету, за яке БК України встановлена бюджетна відповідальність, що накладається фінансовими органами держави [37, с. 20]. Автор розмежовує досліджувані поняття, та визначає бюджетне правопорушення як більш вузьке, адже за нього встановлена відповідальність виключно БК України та передбачено позасудовий порядок притягнення – фінансовими органами держави.

Присвятив увагу досліджуваній тематиці й І. Копотун, який зазначає, що «порушення бюджетного законодавства» визначає коло протиправних діянь розпорядника, одержувача чи іншого учасника бюджетного процесу, за які застосовуються заходи бюджетно-правового впливу, але не притягуються до відповідальності фізичні особи – представники учасника бюджетного процесу чи юридичні особи – учасники цивільного (господарського) обороту [79]. Ми не можемо погодитися з наведеним визначенням з причини ширшого суб'єктного складу осіб, які можуть здійснювати зазначені правопорушення. В ст. 19 БК України зазначено, що «учасниками бюджетного процесу (який є вужчим ніж бюджетні правовідносини, визначені ст. 1 БК України – Авт.) є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями

(правами та обов'язками в управлінні бюджету) [21]. Бюджетними повноваженнями наділений Кабінет міністрів України, Верховна Рада України, органи місцевого самоврядування і т.д., за нашим переконанням порушення бюджетного законодавства має місце і за межами бюджетного процесу.

Д. Шутлів зазначає, що підстави для розмежування категорій «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства» відсутні та вони є синонімічними. Автор розуміє під обома поняттями порушення учасником бюджетного процесу, встановлених БК України чи іншим нормативно-правовим актом, який є частиною бюджетного законодавства, норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання та звітування про його виконання [204, с. 75]. З наведеною позицією погодитися не можемо, оскільки вважаємо наведені категорії мають різне змістовне навантаження та співвідносяться як загальне та особливе.

Визначення бюджетного правопорушення як протиправне, винне діяння учасника бюджетного процесу, що призвело до порушення встановленого БК України, Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом України, іншими нормативно-правовими актами порядку складання, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звіту про його виконання пропонує Е. Дмитренко [45].

О. Гетманець [30, с. 199], розмірковуючи відносно бюджетних правопорушень зазначає, що бюджетне законодавство охоплює достатньо широкий масив нормативно-правових актів (Конституція України, акти Кабінету Міністрів України, рішення про місцевий бюджет та інші документи), що регулюють не виключно бюджетно-правові відносини, визначення поняття «порушення бюджетного законодавства» охоплює не суто фінансові чи бюджетні порушення, а також інші галузеві порушення у сфері фінансів і бюджету, таким чином, порушення бюджетного законодавства є ширшим поняттям, яке охоплює бюджетні правопорушення, на ряду з адміністративними порушеннями та кримінальними злочинами.

А. Касьяненко пропонує розглядати порушення бюджетного законодавства через загальні та спеціальні ознаки. До загальних автор відносить суспільну небезпеку, протиправність, винність осіб, що вчинили правопорушення. До спеціальних відноситься сфера здійснення правопорушення – бюджетна, посягання на встановлений законом порядок використання своїх прав усіма учасниками бюджетного процесу, об'єктивна необхідність у спеціальному виділенні фінансово-правової охорони зазначених відносин. Автор зауважує, що в БК України використовується поняття «порушення бюджетного законодавства», яке майже ідентичне визначенню «бюджетне правопорушення», що містилося у старій редакції кодексу. Що обумовлює сприйняття багатьма науковцями зазначених термінів як синоніми [69, с. 47].

Аналіз вище наведених визначень дає чітке розуміння щодо неможливості ототожнення понять «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства». Вважаємо, під порушенням бюджетного законодавства варто розуміти протиправне винне діяння учасника бюджетного процесу, що полягає у порушення БК України, закону України «Про Державний бюджет» та іншого законодавства, яке регулює бюджетні правовідносини, за яке передбачено фінансово-правову, адміністративну, кримінальну або дисциплінарну відповідальність. Бюджетне правопорушення є поняттям вузьчим та передбачає порушення бюджетного законодавства за яке настає бюджетна відповідальність як різновид фінансової відповідальності, мова йде саме про заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, передбачені ст. 117 БК України [119, с. 264].

Дослідження нормотворчого підходу законодавця з метою встановлення правовідносин, які є предметом регулювання безпосередньо бюджетного законодавства, дає підстави стверджувати про його недієвість у визначенні бюджетної діяльності. Зазначена діяльність має бути представленою у вигляді системи правовідносин. БК України регулює не лише бюджетні правовідносини в рамках стадій бюджетного процесу, а й питання

відповідальності за правопорушення бюджетного законодавства, з відсилкою на норми інших галузей права [72, с. 75]. Саме з причин невизначеності бюджетної діяльності, ми не погоджуємося з визначенням «порушення бюджетного законодавства», запропонованого законодавцем, адже він охоплює виключно бюджетний процес, який є хоча і вагомою, але лише частиною бюджетної діяльності.

На прикладі порушення бюджетного законодавства розглянемо характеризуючи його елементи, що були нами визначені в контексті дослідження категорії «порошення».

Протиправність правопорушення бюджетного законодавства полягає у порушенні заборон або у невиконанні обов'язку, які прямо встановлені в БК України або інших актах, що регулюють бюджетну діяльність. Заборона (включення недостовірних даних до бюджетних пропозицій та бюджетних запитів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання гарантій з порушенням вимог БК України), як і обов'язок (зменшення бюджетних асигнувань за порушення законодавства, безспірного вилучення коштів з місцевих бюджетів за порушення бюджетного законодавства) мають бути чітко визначеними в законі, які неможливо двозначно тлумачити або розуміти в широкому сенсі. Незнання законодавства не звільняє від відповідальності, однак знання законодавства – дозволяє діяти за принципом *nullum crimen, nulla poena sine lege* («немає закону – немає злочину, немає злочину – немає кари») – дозволено все, що прямо не заборонено.

Суспільна шкідливість правопорушення бюджетного законодавства може мати прояв у суспільній небезпеці – злочини за порушення бюджетного законодавства передбачені ст.ст. 210-211 Кримінального кодексу України та суспільній шкідливості – проступки, передбачені ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення, що відрізняє правомірну поведінку від неправомірної. Шкідливість характеризується юридичним та матеріальним аспектами. Юридичний аспект полягає в порушенні суб'єктивних прав та

обов'язків або перешкоджає їх виконанню, в той час як матеріальний заподіює учаснику правовідносин матеріальних або моральних збитків [37, с. 20].

Здійснення діяння (дії або бездіяльність) передбачає активні дії з боку суб'єкта бюджетних правовідносин, направлені на порушення норм законодавства (нецільове використання бюджетних коштів) або пасивну поведінку (бездіяльність) щодо попередження можливого правопорушення (порушення термінів відкриття рахунків в органах Казначейства України). Бездіяльність може визнаватися діянням, коли по ситуації або службовому обов'язку особа була зобов'язана вчинити певні дії, однак утрималася від цього.

Вольовий характер в порушеннях бюджетного законодавства має специфічний характер, пов'язаний з суб'єктним складом таких правовідносин. Суб'єктами бюджетних правовідносин виступає держава, адміністративно-територіальні одиниці, органи державної влади та місцевого самоврядування. Громадяни та недержавні установи і організації у виключних випадках є суб'єктами таких правовідносин. Значну кількість суб'єктів зазначених правовідносин становлять саме розпорядники бюджетних коштів, в особі керівника певної установи, які, розуміється, є деліктоздатними та під час виконання свої посадових обов'язків мають реалізовувати інтерес органу (установи), яку представляють. В науковій літературі зазначають про наявність двох складових – волі та свідомості, однак у випадку порушень бюджетного законодавства, вважаємо доцільним виокремити лише волю, апріорі розуміючи, що свідомість у особи, яка займає певну посаду або виконує обов'язки, вже наявна.

Винність порушення бюджетного законодавства є елементом доволі дискусійним – частина науковців зазначають про його відсутність, обґрунтовуючи свою позицію, що наявність вини в бюджетних правопорушеннях не обов'язкова, оскільки заходи примусу за ці правопорушення мають у своїй більшості відновлювальний характер [44, с. 451]. Варто зауважити, що саме за бюджетні правопорушення, передбачені

заходи впливу у ст. 117 БК України, які здебільшого мають дійсно правовідновлювальний характер. О. Гетманець зауважує, що наявність факту протиправного вчинку в бюджетних правовідносинах, який набув фіксації контролюючими органами є законною підставою для застосування фінансових заходів в позасудовому порядку, однак це не можна трактувати як безвинність. Адже застосування заходів впливу без наявності вини, є порушенням принципу презумпції невинуватості, а з іншого боку, нівелює каральну функцію, яка міститься у заходах впливу, що робить фінансовий контроль марним. Рішення про застосування до правопорушника бюджетного законодавства заходів впливу або складання протоколу уповноваженими контролюючими органами, вже є свідченням наявності вини відповідного суб'єкта правопорушення [30, с. 200]. Відсутність у бюджетному законодавстві прямої вимоги щодо обов'язкової наявності винності суб'єкта, не означає, що відповідальність може наставати за її відсутності. Винність може проявлятися у формі недбалості або необережності, і при цьому психічне ставлення особи до вчиненого не має визначального значення.

Карність у контексті бюджетного правопорушення означає настання відповідальності для суб'єкта та спричинення йому негативних наслідків, які можуть мати майновий, особистий або дисциплінарний характер. Негативні наслідки в результаті застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, як правило, зазнає бюджетна установа або орган місцевого самоврядування, хоча правопорушення завжди здійснюється з вини певної посадової особи, в наслідок її дії або бездіяльності, яка до персональної відповідальності притягується дуже рідко. Зазначений факт вважаємо значним недоліком бюджетного законодавства, який призводить до безкарності винної особи та, як наслідок, – порушення бюджетної дисципліни.

Проаналізувавши загальні ознаки, властиві будь-якому, зокрема і порушенню бюджетного законодавства, варто зазначити про специфічні особливості, завдяки яким його можна відокремити та ідентифікувати. Зазначені правопорушення здійснюються виключно в контексті бюджетних

правовідносин, вони виходять за рамки бюджетного процесу та мають специфічний суб'єктний склад – громадяни та недержавні установи/організації не є суб'єктами бюджетних правовідносин (за поодиноким виключенням). Найчисельнішою категорією суб'єктів є саме розпорядники бюджетних коштів, які приймають активну участь на стадії складання, виконання та звіту про виконання Державного бюджету.

3.2. Інститут відповідальності за порушення бюджетного законодавства

3.2.1. Фінансово-правова відповідальність за бюджетне правопорушення

Дослідженню питань правової природи відповідальності за порушення норм бюджетного законодавства, зазвичай передуює визначення статусу та місця фінансово-правової відповідальності серед інших видів відповідальності. Велика кількість нормативно правових актів містить норми щодо відшкодування збитків, однак це не є свідченням, що йдеться саме про фінансову відповідальність. З приводу повторення однієї ж самої норми в різних законах, Л. Касьяненко зазначає що це є недоліком юридичної техніки [72, с. 74].

Зміст ст. 121 БК України не містить жодної згадки про фінансово-правову відповідальність, яка передбачена за порушення бюджетного законодавства. БК України є частиною саме фінансового законодавства, факт ідентифікації бюджетного права як підгалузі фінансового права та реалізації бюджетних правовідносин в рамках публічної фінансової діяльності є загальновизнаним та жодним сумнівам не піддається. Ст. 117 БК України передбачені заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, у зв'язку з чим виникає логічне питання – як можна їх ідентифікувати або до якого виду

відповідальності віднести? Ми підтримуємо позицію про наявність фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Відсутність закріплення фінансово-правової відповідальності на конституційному рівні є приводом для численних дискусій щодо можливості та доцільності її відокремлення в окремий інститут. В Конституції України, а саме в п. 22 ч. 1 ст. 92 закріплено, що виключно законами України визначаються засади цивільно-правової відповідальності; діяння, які є злочинами, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них. Однак в самій Конституції міститься посилання на офіційне тлумачення положення п. 22 ч. 1 зазначеної статті, в якому Конституційний Суд дійшов висновку, що п. 22 не встановлює види юридичної відповідальності, й виключно законами визначаються засади притягнення до відповідальності [169].

Зі змісту Рішення стає зрозумілим, що Конституція України не містить вичерпний перелік видів юридичної відповідальності, тому твердження про відсутність фінансово-правової відповідальності, з посиланням на норми Конституції вважаємо безпідставним.

На доктринальному рівні заслуговує уваги роз'яснення, запропоноване Л. Вороною, яка зазначає, що категорії відповідальності за порушення фінансового законодавства притаманна певна комплексність, яка виражається в наявності відносно відокремлених блоків в залежності від інституційної належності фінансово-правових норм, що були порушені під час вчинення правопорушення або злочину в сфері фінансової діяльності держави. Кодифікація окремих інститутів фінансового законодавства дає можливість деталізації зазначених блоків, одним з яких є відповідальність за порушення бюджетного законодавства, передбачена гл. 18 БК України [29, с. 76].

Вважаємо важливим зауважити, що фінансова-правова відповідальність, фінансова відповідальність та відповідальність за порушення фінансового законодавства не є тотожними поняттями. М. Кучерявенко є прихильником позиції виділення саме відповідальності за

порушення фінансового законодавства, під яким пропонує розуміти форму реалізації державно-владного примусу, що виникає у наслідку порушення приписів фінансово-правових норм та знаходить свій прояв у застосуванні до правопорушника, передбачених законом санкцій з боку спеціально уповноважених державних органів [86, с. 73].

Вважаємо, що відповідальність за порушення фінансового законодавства є поняттям більш ширшим ніж фінансова відповідальність та змістовно його можна ототожнити з фінансово-правовою відповідальністю. В фінансовому праві відсутній єдиний кодифікований акт, в якому відповідальність виокремлювалася би як окремий інститут. За нашим переконанням систематизація правовідносин, які виникають під час здійснення фінансової діяльності держави, є неможливою та недоцільною з причини розгалуженості норм, які їх регулюють. Підгалузі та інститути фінансового права сформували власні інститути відповідальності, з притаманними їм особливостями, в тому числі, на підставі яких вони відокремлені в такі підгалузі та інститути. Узагальнювати всі інститути відповідальності в складі фінансового права під загальною назвою «фінансово-правова відповідальність» вважаємо нелогічним. Ст. 116 БК України закріплює, що порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасниками бюджетного процесу законодавчо встановлених норм на всіх стадіях бюджетного процесу. Зазначені норми можуть бути закріпленими як в Кодексі, так і в інших нормативно-правових актах.

Стосовно фінансово-правової відповідальності, то нашу позицію щодо самостійності та доцільності її існування ми вже висловили вище, єдине зауважимо, що правопорушення у сфері фінансової діяльності мають наслідком притягнення до фінансово-правової відповідальності, як одного з можливих варіантів, поряд з адміністративною, дисциплінарною та кримінальною. В рамках притягнення до фінансово-правової відповідальності можливе притягнення до фінансової відповідальності, яке передбачає

застосування фінансово-правових санкцій до правопорушника з метою відновлення публічного інтересу.

Відсутність єдиного підходу до розуміння фінансово-правової відповідальності обумовлена в першу чергу відсутністю уніфікованого визначення поняття «юридична відповідальність». Науковці, надаючи власне визначення фінансово-правової відповідальності або відповідальності за фінансові правопорушення, як правило, розглядають через призму обов'язкових категорій таких як: примус, що забезпечується державою; реалізація у правовідносинах; застосування санкції/ певні втрати особистого, майнового та організаційного характеру; обов'язок, який можна розглядати з двох позицій – обов'язок правопорушника понести відповідальність та обов'язок суб'єкта правовідносин діяти в рамках закону.

Присвячуючи увагу дослідженню фінансово-правової відповідальності Д. Ротар зауважує, що в загальній теорії права юридична відповідальність часто розглядається як засіб примусу з боку держави, або взагалі ототожнюється з покаранням. З чим дослідниця абсолютно не погоджується та наголошує, що юридичну відповідальність недоцільно зводити до державного примусу, оскільки вона окрім зв'язку з правом та державним примусом, є різновидом більш ширшого поняття – соціальної відповідальності [171, с. 122]. Вище ми вже зазначали, що багато науковців розглядають юридичну відповідальність як різновид соціальної, з чим ми абсолютно погоджуємося.

В цілях порівняльної характеристики наведемо визначення «фінансової відповідальності» запропоновані вітчизняними науковцями: О. Орлюк визначає її як «міру державного осуду, яка виявляється у нормативному та забезпеченому державним примусом у фінансовому праві обов'язку суб'єктів фінансового правопорушення зазнавати заходів державного примусу у вигляді фінансових санкцій (штраф, пеня, припинення бюджетного фінансування) за вчинене ними правопорушення у сфері публічної фінансової діяльності» [109, с. 194]; Д. Гетманцев пропонує під фінансовою відповідальністю розуміти

правовідношення, яке виникає в результаті вчинення правопорушення у сфері суспільних відносин, які виникають в процесі фінансової діяльності (під час мобілізації, розподілу та використання публічних фондів коштів) на підставі рішення (акту індивідуального застосування) чи дії уповноваженого державою органу (або у передбачених законом випадках безпосередньо порушника), між державою та особою (правопорушником), змістом якого є застосування до правопорушника заходів покарання, передбачених фінансово-правовими санкціями [34, с. 348]; А. Літвінцева зазначає про важливість розгляду фінансової відповідальності саме як обов'язку суб'єкта, окремо від категорій «примус», «санкція» та «покарання». Авторка пропонує розуміти під фінансовою відповідальністю обов'язок суб'єкта фінансових правовідносин перед державою та суспільством зазнати негативних наслідків учиненого правопорушення у вигляді фінансових санкцій майнового характеру, спрямованих на відновлення публічних інтересів і покарання правопорушника [95, с. 129]. Бажання авторки відокремити наведені категорії та зауважити, що перш за все це обов'язок правопорушника зазнати фінансових санкцій з метою відновлення публічного інтересу та покарання, з одного боку є зрозумілим, але не зовсім вдалим, на наш погляд. Адже наслідком притягнення до фінансової відповідальності завжди буде застосування фінансових санкцій з метою покарання, яке знаходить свій прояв і у відновленні публічних інтересів, що, в свою чергу, забезпечується державним примусом. Ми погоджуємося, що «фінансова відповідальність», «примус», «санкція» та «покарання» це різні категорії, однак в контексті притягнення до фінансової відповідальності вони є її невід'ємними елементами.

Інституту фінансово-правової відповідальності, як і фінансовому праву, притаманна ознака комплексності, що обумовлена належністю фінансово-правових норм до різних підгалузей та інститутів, в рамках яких здійснюється фінансове правопорушення. Таким чином, можна виокремити фінансово-правову відповідальність за порушення бюджетного законодавства – гл. 18 БК України; за порушення законів з питань оподаткування – ст. 111

Податкового кодексу України [116]; за порушення вимог валютного законодавства – ст. 14 Закону Україна «Про валюту і валютні операції» [134] тощо.

Реалізації фінансової відповідальності притаманні особливості, що суттєво відрізняють її від санкцій за іншими видами відповідальності. Фінансові санкції завжди мають наслідком майнові втрати для правопорушника та у більшості випадків мають грошовий вираз. Для фінансових правовідносин властивий владно-майновий характер, що в подальшому впливає на різновид санкцій, що застосовуються в цій правовій галузі. Фінансова санкція у більшості випадків виражається у вигляді штрафу або пені. Згідно п. 2 ст. 111 ПК України фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені [116]. За порушення бюджетного законодавства заходи впливу передбачені ст. 117 БК України, серед яких у своїй більшості організаційні заходи, які мають фінансові наслідки (зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення/зменшення асигнувань, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства тощо).

З метою ідентифікації фінансово-правової відповідальності важливо враховувати не лише формальні ознаки (наявність галузевих законодавчих норм), а також особливості правової природи, які знаходять прояв у цілях та функціях відповідальності. Основною ціллю фінансово-правової відповідальності є захист інтересів держави (та органів місцевого самоврядування) у сфері публічних фінансів, щодо функції, то вона реалізується шляхом правовідновлення порушених прав, на відміну від адміністративної та кримінальної відповідальності, які головним чином спрямовані на покарання [95, с. 128].

Фінансово-правова відповідальність представляє собою самостійний вид юридичної відповідальності, яка застосовується в рамках порушення фінансового законодавства та представлена фінансовими санкціями (у вигляду

штрафу, пені, припинення бюджетного фінансування) або застосуванням заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Щодо відповідальності за порушення фінансового законодавства, як комплексної категорії, що представлена правопорушеннями в окремих підгалузях та інститутах фінансового права, то в даному випадку поряд з фінансовою може застосовуватися ще адміністративна, кримінальна та дисциплінарна відповідальність. Фінансова-правова відповідальність – це правовідношення, що виникають у процесі реалізації фінансових зобов'язань суб'єктами фінансового права та включають:

профілактичний елемент, що передбачає дотримання встановлених фінансово-правових норм для забезпечення дисципліни та стабільності у фінансових відносинах;

санкційний елемент, який реалізується через застосування до правопорушників заходів державного примусу у формі фінансових санкцій або застосування заходів за порушення бюджетного законодавства з метою відновлення фінансового порядку та запобігання подальшим правопорушенням.

На доктринальному рівні багато науковців зазначають про наявність окремого підвиду фінансово-правової відповідальності – бюджетної відповідальності. Бюджетна відповідальність є різновидом фінансово-правової відповідальності, що з одного боку свідчить про притаманність їй всіх ознак юридичної відповідальності, а з іншого – про наявність специфічних ознак, що є підставою для її відокремлення в рамках більш ширшої фінансово-правової відповідальності. О. Дічкова до специфічних ознак відносить наступні:

- наявність власного бюджетного законодавства сприяє підпорядкуванню бюджетної відповідальності принципам бюджетного законодавства;

- підставою притягнення до бюджетної відповідальності є скоєння бюджетного правопорушення;

- результатом притягнення правопорушника до бюджетної відповідальності є негативні наслідки майнового та особистого немайнового характеру, через специфічність бюджетно-правових санкцій;
 - суб'єктами бюджетної відповідальності є виключно учасники бюджетного процесу (фізичні особи, якщо вони не є керівниками установ, організацій до такої відповідальності, як правило не притягаються);
 - специфічна процесуально форма притягнення до бюджетної відповідальності, на відміну від інших видів фінансової відповідальності;
 - метою притягнення до бюджетної відповідальності є покарання правопорушника та попередження правопорушень у майбутньому [44, с. 450].
- Додатково дослідниця зазначає про відсутність необхідності суб'єктивної сторони (наявності вини) у складі бюджетного правопорушення. Вина в певних випадках застосування заходів примусу (наприклад, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства) не має значення, і обумовлено це тим, що зазначені санкції є заходами примусу, що застосовуються з боку власника – держави, з метою відшкодування нанесених їй збитків.

Вище ми вже висловлювали свою позицію відносно наявності вини в бюджетних правопорушеннях. Вчинення особою протиправного діяння у вигляді активної дії або бездіяльності, яке порушує передбачені законодавством приписи та ідентифікується як правопорушення, що набуло фіксації у протоколі або акті перевірки контролюючого органу та передбачає застосування примусових заходів (без додаткового розслідування або суду) апріорі є свідченням винності правопорушника.

О. Гетманець в своїх дослідженнях відстоює позицію, що бюджетна відповідальність є різновидом фінансово-правової відповідальності і розглядати її як складову бюджетного права нелогічно. Суспільні відносини, що виникають під час реалізації відповідальності за порушення бюджетного законодавства не належать до системи бюджетно-правових відносин, які є безпосереднім предметом бюджетного права, вони виходять за його межі та

тяжінють до фінансово-правової відповідальності. Щодо заходів впливу, передбачених ст. 117 БК України, то вони мають всі ознаки специфічного виду фінансово-правового покарання, особливо в частині застосування – адже вони застосовуються не до конкретної особи, а фактично до бюджетних коштів державних установ [32, с. 26-27].

Деякі науковці зазначають про певну систему юридичної відповідальності за порушення бюджетного законодавства, яка знаходить свій прояв у наявності підсистем кримінальної, адміністративної, цивільної, фінансово-правової та дисциплінарної відповідальностей. Кожній підсистемі притаманні характерні особливості та ступень суспільної небезпечності, обумовлений вчиненням правопорушенням. Деталізація нормативно-правового регулювання та досконалість правових конструкцій лише у контексті фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства дозволяє виокремити підвид юридичної відповідальності – бюджетно-правову відповідальність [103, с. 14].

Ю. Назар зазначає, що категорії «відповідальність за порушення бюджетного законодавства» притаманна ознака системності юридичної відповідальності, що проявляється у можливості застосування кількох видів відповідальності – у ст. 117 БК України передбачено застосування заходів, які є проявом фінансово-правової відповідальності, а у ст. 121 БК України зазначено, що за порушення бюджетного законодавства винні посадові особи притягуються до цивільної, адміністративної, кримінальної або дисциплінарної відповідальності [103, с. 14].

Ст. 117 БК України містить заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, яке є частиною фінансового законодавства. В зазначеній статті жоден захід не містить прямої вказівки на застосування фінансових санкцій або пені, йдеться лише про призупинення або обмеження надання бюджетних коштів. В частині реалізації публічної діяльності посадові особи, на яких покладено обов'язок з її здійснення дуже рідко зазнають безпосередньо

фінансових втрат, як правило, наслідків фінансово-правової відповідальності зазнає установа, яку вони очолювали або місцевий бюджет.

І. Сікорська зазначає, що у БК України відсутня пряма вказівка на можливість застосування до порушників бюджетного законодавства заходів бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності, однак проаналізувавши норми кодексу можна зробити висновки про її наявність [181, с. 4].

В ч. 1. ст.121 БК України закріплено, що відповідальність за порушення бюджетного законодавства несуть посадові особи у вигляді цивільної, дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності. Розпорядник або отримувач бюджетних коштів, в особі керівника або відповідальної посадової особи, за вчинення правопорушення бюджетного законодавства можуть бути притягнені до відповідальності згідно законодавства України в залежності від характеру вчинених ними дій. Про фінансово-правову відповідальність жодної згадки немає, що на нашу думку є значним недоліком. Хоча Податковий кодекс України за порушення податкового законодавства передбачає, в першу чергу, фінансову відповідальність у вигляді санкцій. Вважаємо доцільним внести зміни до п. 1 ст. 121 БК України та викласти його в наступній редакції: «Розпорядники, одержувачі бюджетних коштів, посадові особи з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства притягуються до фінансово-правової, цивільної, дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності згідно з законом.». На сьогоднішній день в БК України в п. 18. ч. 1 ст. 2 закріплено, що головними розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників. Таким чином, коли йдеться про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства до установи або відповідного місцевого бюджету це буде фінансова-правова відповідальність, а винна посадова особа має додатково притягуватися до цивільної, дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності, які можуть містити у собі і застосування фінансових санкцій

у вигляду штрафу. Можна пропозицію про внесення змін до кодексу та зазначення в переліку фінансової відповідальності. *СУПЕР!*

Специфічною ознакою відповідальності за порушення бюджетного законодавства є одночасне настання наслідків двох видів відповідальності, адміністративної та фінансово-правової, що настають за сукупність ідентичних порушень бюджетного законодавства (внесення недостовірних даних до бюджетних запитів, наслідком чого є затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або бюджетних асигнувань; здійснення видатків чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням, що відбувається звичайно з порушеннями бюджетного законодавства; нецільове використання бюджетних коштів тощо). За здійсненні адміністративні правопорушення одночасно застосовуватиметься штраф, як різновид адміністративного стягнення до посадових осіб та до учасників бюджетного процесу в особі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за вчинення фінансового правопорушення будуть застосовуватися заходи фінансово-правової відповідальності (зупинення операцій з бюджетними коштами, зменшення обсягу бюджетних асигнувань тощо) [103, с. 14].

Чинний БК України у ст. 116 закріплює види порушень бюджетного законодавства, які можуть бути здійснені учасниками бюджетного процесу на будь-якій з його стадій. В зазначеній статті наведено 40 випадків порушень та зазначається, що перелік не є вичерпним – п. 40 ст.116 БК України «інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу». Основні бюджетні правопорушення, що мають наслідком матеріальні втрати, як правило здійснюються на стадії виконання бюджету та пов'язані з нецільовим або неефективним використанням бюджетних коштів.

У Розділі 2 нашого дослідження ми зазначали про застосування програмно-цільового методу під час виконання державного бюджету та сутність його реалізації. Під час виконання бюджету зазначеним методом найбільшого поширення набувають порушення бюджетного законодавства,

пов'язані з нецільовим використанням бюджетних коштів. Зазначені правопорушення розглядаються як складова економічної злочинності та потребують особливого захисту з боку держави, адже саме завдяки бюджетним правовідносинами можливе функціонування держави як інституту.

За порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу ст. 117 БК України передбачені наступні заходи впливу: попередження про неналежне виконання норм бюджетного законодавства з подальшою вимогою щодо їх усунення; зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань, що передбачає припинення повноважень зі взяття бюджетного зобов'язання строком до трьох місяців; зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; зупинення дії рішення про місцевий бюджет; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів та інші заходи впливу, передбачені законодавством [21]. Зі змісту статті стає зрозумілим, що перелік не є вичерпним та може коригуватися. Зазначена невизначеність, на нашу думку, негативно впливає як на процес обрання заходу впливу, так і на процедуру його застосування. Розглянемо детальніше заходи, передбачені БК України, та особливості їх застосування.

На теоретичному рівні відсутня однастайність думок щодо класифікації заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Н. Якимчук пропонує наступну класифікацію: фінансово-запобіжні заходи (не передбачають покарання правопорушника, а направлені головним чином на недопущення правопорушення, шляхом забезпечення фінансової дисципліни та відвернення настання шкідливих наслідків); заходи припинення та бюджетного нагляду (дія яких спрямована на конкретну протиправну ситуацію, з метою припинення правопорушення або об'єктивно протиправного діяння, створюючи умови, що сприяють з'ясуванню обставин справи та можливості в подальшому застосування до порушника заходів фінансово-правової відповідальності без мети покарання особи, однак

спрямовані на вирішення конфліктної ситуації шляхом примусового припинення правопорушення – прийняття рішення про призупинення дії відповідного місцевого бюджету з одночасним зверненням до суду); заходи бюджетно-правової відповідальності; заходи реалізації рішення з притягнення до бюджетно-правової відповідальності (безспірне списання коштів з рахунка розпорядника бюджетних коштів) [207, с. 80]. Наведену вище класифікацію заходів авторка розглядає в контексті бюджетно-правової відповідальності, які (заходи) законодавець використовує на основі методів примусу та переконання, в залежності статусу порушення – потенційне або вчинене.

Досліджуючи питання особливостей бюджетної відповідальності, Б. Деревянко та Д. Острий пропонують класифікувати заходи на три групи: превентивні (попередження про неналежне виконання з вимогою усунення порушення), які передбачають активні дії з боку правопорушника щодо виправлення вчинених дій, з метою уникнення подальшого застосування санкцій; заходи впливу, направлені на припинення правопорушення (зупинення операцій з бюджетними коштами/ бюджетних асигнувань) шляхом застосування впливу пропорційного здійсненому правопорушенню, з метою його припинення; правовідновлювальні (повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, безспірне вилучення коштів з місцевого бюджету), що мають на меті компенсацію завдану неправомірними діями у бюджетній сфері та відновлення стану відносин до рівня, що передував здійсненню правопорушення [41, с. 148].

Найбільш чисельною групою суб'єктів фінансово-правової відповідальності виступають розпорядники та одержувачі бюджетних коштів. На прикладі Національної поліції, яка є розпорядником бюджетних коштів, розглянемо: в чому саме полягає сутність кожного з передбачених ст. 117 БК України заходів.

Попередження про неналежне виконання є найпоширенішим заходом впливу, через застосування як окремого різновиду у всіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства, так і в сукупності з іншими заходами

впливу (зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань тощо). Одночасне застосування попередження та іншого заходу вже було предметом оскарження в адміністративному судочинстві, суд визнав зазначені дії правомірними та відмовив у задоволенні адміністративного позову [128].

Порушник протягом 30 днів, з дня отримання попередження, зобов'язаний усунути порушення, щоб уникнути застосування більш суворих та «відчутних» заходів. По своїй суті попередження не має жодних негативних наслідків, воно є своєрідним превентивним заходом, який застосовується учасниками бюджетного процесу, уповноваженими БК України на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства. У відповідності до гл. 17 БК України до таких органів належать: Верховна Рада України, Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба, Державна казначейська служба, Верховна Рада та Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи, а також головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу розпорядників та одержувачів.

Зазначений захід впливу застосовується незалежно від стадії бюджетного процесу, на якій було вчинене правопорушення та від статусу суб'єкта, що його вчинив. Серед підстав його застосування – визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів на стадії складання бюджету, порушення регламентованого порядку та строків подання бюджетних запитів та проекту закону про Державний бюджет, порушення вимог бюджетного законодавства щодо затвердження головними розпорядниками коштів порядків використання бюджетних коштів тощо [103, с. 214]. У випадках можливості усунення правопорушення, яке ще не завдало збитків державі, і як правило стосується порушення організаційних питань, що не мають наслідком матеріальних втрат, уповноваженими органами буде застосовуватися захід у вигляді попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою усунення порушення.

Ст. 120 БК України регламентовано наступний захід впливу – зупинення операцій з бюджетними коштами, який полягає у зупиненні будь-яких операцій зі здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства. Зупиненню підлягають операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів за двома бюджетними програмами одночасно – програмою, за якою виявлено правопорушення та програмою яка передбачає фінансування на утримання установи.

В наведеному випадку важливе дотримання вимог щодо характеристики рахунків, за якими зупиняються операції з коштами відповідного бюджету. Вищий адміністративний суд України у постанові по справі № 2а-1589/10/2470 про визнання протиправним розпорядження про призупинення операцій з бюджетними коштами за реєстраційним рахунком № 35213001000347 за кодом програмної класифікації видатків 1001050 «Забезпечення захисту прав і свобод громадян, суспільства і держави від протиправних посягань, охорона громадського порядку та проведення досліджень (експертиз) експертною службою», по якому не виявлено бюджетного правопорушення, дослідивши матеріали погодився з висновками судів про задоволення позовних вимог про визнання протиправним спірного розпорядження, у зв'язку з невідповідністю програми за якою виявлено правопорушення та за якою контролюючий орган просить зупинити операції[127].

Застосування заходу про зупинення операцій на рахунках доцільне виключно щодо рахунків та програм відносно виконання яких виявлені правопорушення, та не поширюється на захищені статті [102, с. 216]. Тривалість застосування наведеного заходу можлива на термін до 30 днів або до усунення порушення бюджетного законодавства. Зі змісту норми вбачається, що зазначені заходи застосовуються одночасно.

Захищені видатки являють собою фінансово-правову категорією, яка поширюється на перелік видатків, закріплених головним чином в ст. 55 БК

України, з метою запобігання їх скорочення у випадках здійснення секвестру бюджету чи зменшення розміру бюджетних асигнувань, що набули правового закріплення, яке в свою чергу є гарантією та інструментом захисту від невиконання бюджетів в частині найважливіших бюджетних видатків та забезпечення стабільності публічних фінансів [208, с. 416].

З причин знаходження України в умовах воєнного стану, Кабінетом Міністрів України було затверджено Порядок виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі під час воєнного стану [151], яка змінює черговість здійснення видатків бюджетів та базується на пріоритетному забезпеченні державних і суспільних потреб в умовах воєнного стану, що означає, що правило «захищених видатків» у даному випадку не застосовується.

Застосування, передбаченого ст. 117 БК України заходу впливу у вигляді призупинення бюджетних асигнувань, регламентується Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань» [155].

Порядок визначає дії уповноважених органів у випадку прийняття рішення про призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів. Єдиною категорією суб'єктів, до яких може бути застосовано зазначений захід – розпорядники бюджетних коштів (в контексті діяльності Національної поліції, то вона не наділена повноваженнями на застосування заходу, однак він може бути застосований до неї як розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня, з боку МВС України як головного розпорядника або іншими уповноваженими органами).

Призупинення бюджетних асигнувань відбувається шляхом припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на термін від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду в обсязі, що дорівнює 50 відсоткам асигнувань, шляхом внесення змін у помісячний розпис асигнувань загального або спеціального фонду бюджету розпорядника бюджетних коштів.

Правова природа призупинення бюджетних асигнувань викликає багато дискусій в науці фінансового права. З одного боку, зазначений захід розглядають як фінансово-правову санкцію за порушення бюджетного законодавства, а з іншого – як оперативно-бюджетну санкцію. Е. Дмитренко розглядає зазначений захід як фінансово-правову санкцію, передбачену бюджетним законодавством у вигляді державного примусу, в якій міститься вказівка на юридичні наслідки невиконання приписів відповідної бюджетної норми для розпорядника або одержувача бюджетних коштів, примушує правопорушника виконати бюджетні зобов'язання та спричиняє йому майнові втрати (грошові наслідки), з метою охорони та захисту бюджетних правовідносин [46, с. 251]. Прихильники розуміння припинення бюджетних асигнувань в якості оперативно-бюджетної санкції визначають її як передбачений БК України юридичний захід правоохоронного (попереджувального, припиняючого та обмежувального) характеру, що застосовується уповноваженим суб'єктом до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів з метою відновлення та подальшого встановлення режиму законності в бюджетній діяльності, дотриманні бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу [102, с. 216]. О. Гетманець ідентифікує його як захід що несе правооновлюючу функцію та матеріальне покарання правопорушнику, яким може бути як фізична так і юридична особа, перебуває в розпорядженні суб'єктів спеціалізованого бюджетного контролю, застосовується в порядку, визначеному відповідним контролюючим суб'єктом, який в свою чергу має наслідки для мешканців адміністративно-територіальних утворень [33, с. 191]. Про змістовне навантаження заходу, у вигляді призупинення бюджетних асигнувань, ми абсолютно погоджуємося з дослідницею, однак щодо застосування до фізичних осіб – погодитися важко. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів – це завжди установи та організації в особі їх керівників. В зазначеному випадку наслідків зазнає саме установа, якщо йдеться про притягнення до персональної відповідальності керівника або уповноваженої особи, то там будуть застосовуватися інші види

відповідальності. Відносно наслідків, то вони будуть поширюватися також і на проміжних суб'єктів в особі бюджетних установ/організацій в контексті виконання завдань та функцій, реалізації бюджетних програм, але певних втрат, погоджуємося з авторкою, зазнає кінцевий споживач в особі мешканців адміністративно-територіальних одиниць.

Головна мета застосування зазначеного заходу полягає у забезпеченні усунення виявленого порушення бюджетного законодавства, відновленні режиму законності та бюджетної дисципліни в діяльності учасників бюджетного процесу.

Наступним заходом впливу за порушення бюджетного законодавства, визначений БК України, є зменшення бюджетних асигнувань, який передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на певну суму на строк від одного до трьох місяців, в рамках поточного бюджетного періоду із внесенням відповідних змін до розпису бюджету (кошторису) [21]. Зазначений захід застосовується у випадках: нецільового використання бюджетних коштів; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БК України або закону про Державний бюджет на відповідний рік.

Механізм застосування зазначеного заходу детально розглянутий в Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів [152]. Правовою підставою для застосування зазначеного заходу є протокол про порушення бюджетного законодавства або акт ревізії, в якому зафіксовано правопорушення розпорядником бюджетних коштів не лише у поточному, а також у минулих бюджетних періодах. Повноваженнями на складання зазначених документів наділені уповноваженні на здійснення бюджетного контролю органи, серед яких найбільший обсяг повноважень припадає на Державну аудиторську службу. В залежності від статусу правопорушника та коштів відповідного бюджету, рішення про застосування

заходу приймається різними органами. Міністр фінансів України наділений повноваженнями на прийняття рішення відносно зменшення бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів державного бюджету, керівник місцевого фінансового органу – головному розпоряднику коштів місцевого бюджету, головний розпорядник коштів відповідного бюджету – розпоряднику бюджетних коштів нижчого рівня, Міністр фінансів за погодженням з Вищою радою правосуддя – на утримання судів та інших органів/ установах системи правосуддя.

На практиці застосування заходу у вигляді зменшення бюджетних асигнувань є доволі проблематичним, що обумовлено наступними факторами:

- неналежний рівень взаємодії органів бюджетного контролю з відповідними фінансовими органами або головними розпорядниками бюджетних коштів, що проявляється у відсутності реакції з боку останніх на правопорушення;

- в ст. 117 БК України не міститься чіткої вказівки, що зазначений захід застосовується виключно до розпорядників бюджетних коштів (у Положенні це чітко визначено), через що непоодинокі випадки застосування зазначеного заходу до одержувачів бюджетних коштів, які не наділені повноваженнями на зменшення бюджетних асигнувань;

- спроба перекладання на самого правопорушника обов'язку ініціювати притягнення себе самого до бюджетно-правової відповідальності;

- невідповідність видатків, за якими встановлено правопорушення, видаткам, за якими зменшуються бюджетні асигнування [102, с. 238].

Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету застосовується на підставі акту ревізії, складеного органом, уповноваженим на здійснення бюджетного контролю, у якому зафіксовано нецільове витрачання субвенції розпорядником бюджетних коштів або нецільового використання бюджетних коштів їх одержувачем. На відмінність від попереднього заходу, повернення бюджетних коштів в якості заходу впливу за порушення

бюджетного законодавства застосовується як до розпорядників, так і до отримувачів бюджетних коштів.

Механізм застосування заходу у вигляді повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету регламентується Порядком повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання [154]. Застосування зазначеного заходу можливе виключно у випадку нецільового використання субвенції розпорядником бюджетних коштів або за нецільове використання бюджетних коштів їх отримувачем. Виявлення інших порушень бюджетного законодавства (навіть у випадку завдання значної матеріальної шкоди певному бюджету) не є підставою для застосування зазначеного заходу. Суд самостійно досліджує обставини справи, незалежно від задокументованих висновків контролюючих органів. При цьому обов'язковою умовою для можливості застосування зазначеного заходу є належним чином зафіксоване правопорушення у акті ревізії уповноваженого органу.

Кодексом передбачена заборона на застосування заходів впливу за раніше виявлені та усунені порушення бюджетного законодавства.

Проаналізувавши заходи впливу за порушення бюджетного законодавства варто зазначити, що відповідальність за порушення бюджетного законодавства суттєвим образом відрізняється від інших видів відповідальності.

В класичному варіанті порушник несе відповідальність, шляхом зізнання негативних наслідків та втрат. У випадку порушення бюджетного законодавства – порушником завжди є посадова особа (розпорядник або отримувач бюджетних коштів), а негативних наслідків зазнає установа, організація, у випадку виконання рішення про місцеві бюджети – відповідна громада та суспільство через недоотримання певних благ.

Питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства досі викликають багато дискусій як в частині кваліфікації правопорушення, так і в частині механізму притягнення до самої відповідальності. Багато науковців зазначають про неврегульованість відповідальності Верховної Ради

України в частині порушення строків бюджетного процесу [178, с. 37.], Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Рахункової палати, їх посадових осіб.

Усуненням зазначеної прогалини може стати прийняття закону України «Про фінансово-правову відповідальність за порушення бюджетного законодавства», в якому буде визначено виключний перелік підстав відповідальності, відповідних їм фінансових санкцій (заходів впливу) та механізм їх застосування. Прийняття закону має супроводжуватись відповідним внесенням змін до БК України та іншого законодавства, що регулює зазначені питання [41, с. 148].

Вирішення наявних прогалин має відбуватися шляхом прийняття нормативно правових актів з чіткою регламентацією дій контролюючих органів, механізму застосування відповідного заходу впливу до правопорушника та вичерпний перелік порушень, за які він передбачений. Чіткість та відсутність можливості двозначного трактування сприятимуть прискорення процедури застосування заходів та уникнення помилок з боку контролюючих органів. Значною перевагою є позасудовий порядок застосування заходів впливу, що економить час та може практично миттєво зупинити вже триваюче правопорушення.

3.2.2. Інші види відповідальності, передбачені за порушення бюджетного законодавства

Наслідком порушення бюджетного законодавства згідно закону є застосування вищерозглянутих заходів впливу (які БК України як відповідальність не ідентифікує) до правопорушника або притягнення до відповідальності. Юридична відповідальність за порушення бюджетного законодавства та бюджетні правопорушення, зокрема, полягає в зізнанні

особою втрат матеріального, особистого та дисциплінарного характеру, що реалізуються державно-владним примусом за здійснене правопорушення.

В ст. 121 БК України закріплено, що «посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законом» [21]. Розглянемо більш детально кожний із зазначених видів відповідальності.

В ч. 2 ст. 1 Цивільного кодексу України визначено відносини, що регулюються цивільним законодавством – «особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників» [195]. Бюджетні правовідносини як різновид фінансових правовідносин є публічними відносинами, в якій з одного боку обов'язково приймає участь публічний суб'єкт – орган державної влади або місцевого самоврядування, а враховуючи обмежений суб'єктний склад бюджетних правовідносин – такі відносини виникають між суб'єктами публічного права.

Детально проаналізувавши норми бюджетного законодавства та роботи вчених-фінансистів в сфері досліджуваного питання, зазначаємо, що в рамках бюджетних правовідносин мають місце правопорушення, за які винні особи притягаються до цивільної відповідальності. Ст. 48 БК України передбачено взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійснення платежів тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами. Взяття учасником бюджетного процесу зобов'язання без передбачених бюджетних асигнувань, встановлених Кодексом або законом про Державний бюджет (рішенням про місцевий бюджет) суперечить нормам закріпленим у ст. 48 БК України та не вважаються бюджетними зобов'язаннями і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів, стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку [21]. В зазначеному випадку зобов'язана особа притягується до

відповідальності в рамках цивільного судочинства та буде нести цивільну відповідальність.

Питання дисциплінарної відповідальності в сфері порушень бюджетного законодавства є суміжним, яке необхідно розглядати в контексті з іншими галузями права. В БК України лише зазначено про можливість притягнення до такої відповідальності, однак, за які саме порушення та про механізм притягнення, жодної згадки немає. Притягнення до дисциплінарної відповідальності розпорядників бюджетних коштів застосовуватиметься через притягнення посадової особи, яка порушила свої службові обов'язки у сфері бюджетного законодавства. Метою притягнення до зазначеного виду відповідальності за порушення бюджетного законодавства є підтримання бюджетної дисципліни, дотримання законодавчих норм та ефективне управління бюджетними коштами.

Підстави притягнення до дисциплінарної відповідальності розпорядників бюджетних коштів окремого закріплення в законодавстві не набули, однак зі змісту ст. 22 БК України, в якій закріплено повноваження головних розпорядників коштів, можна зробити висновок, що за їх невиконання буде передбачено відповідальність. Деталізація повноважень міститься у постановах Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [156], «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів» [163], наказах Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» [140], «Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі» [143], «Про паспорти бюджетних програм» [162], «Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та

відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу» [148] тощо.

Підставами притягнення до дисциплінарної відповідальності розпорядників бюджетних коштів може бути порушення бюджетного законодавства в частині нецільового використання бюджетних коштів; порушення, передбачених законом, строків подання звітності; прояв недбалості або неуважності під час виконання службових обов'язків, які призвели до суттєвих небажаних наслідків. Значна частина норм, щодо управління фінансами та здійснення бюджетних операцій в рамках конкретної бюджетної установи/організації, міститься у внутрішніх нормативно-правових актах, які також повинні строго виконуватися. Дотримання фінансової дисципліни загалом, та бюджетної, зокрема, є важливим фактором у функціонуванні діяльності розпорядників коштів, що впливає на ефективність використання бюджетних ресурсів та якісного виконання завдань що на них покладаються.

Притягнення до дисциплінарної відповідальності відбувається за наслідками виявлення порушення під час внутрішнього або зовнішнього аудиту, службового розслідування або перевірки контролюючих органів. На підставі результатів службового розслідування керівник відповідного органу/установи може застосувати дисциплінарні стягнення.

В законодавстві не визначено чітких критеріїв, за якими можливо ідентифікувати, які саме порушення вважаються дисциплінарними в контексті бюджетного законодавства та відсутній чіткий механізм притягнення до відповідальності. У більшості випадків рішення про притягнення до дисциплінарної відповідальності приймається керівником установи, що є дещо суб'єктивним, нелогічність ситуації виникає коли сам керівник є порушником та підлягає притягненню до відповідальності. Відносно керівника також може бути проведено службове розслідування вищим керівником та притягнуто до відповідальності, або притягнення до відповідальності за результатами здійснення зовнішнього фінансового

контролю чи аудиту. Вважаємо, доцільно реформувати законодавство в частині розробки чітких внутрішніх нормативних актів для розпорядників бюджетних коштів, які детально регламентуватимуть порядок виконання бюджетних обов'язків та будуть передбачати дисциплінарну відповідальність, що дорівнюватиме розміру заподіяної шкоди. Окрему увагу варто приділити прозорості службових розслідувань, залучаючи незалежних експертів або представників контролюючих органів, з метою отримання достовірних результатів та прийняття дієвих рішень, у випадках виявлення порушень.

Кодексом України про адміністративні правопорушення, а саме ст. 164-12 передбачені випадки порушення бюджетного законодавства, за які настає адміністративна відповідальність. Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, наслідком яких стало затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або асигнувань; порушення встановлених БК України вимог та термінів оплати товарів, робіт та послуг за бюджетні кошти; здійснення платежів за рахунок коштів бюджету без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтверджуючих документів чи включення до документів недостовірної інформації; взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням тягнуть за собою накладення штрафу, максимальний розмір якого становить 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (станом на грудень 2024 року 151400 грн). В наведеній статті вперше зустрічаємо чіткість та зрозумілість відносно притягнення посадової особи за вчинене правопорушення до відповідальності. Подібної чіткості дуже не вистачає БК України.

Основою для переліку порушень зазначених у ст. 164-12 КУпАП є саме диспозиції, закріплені у нормах ст. 116 БК України. Виникає ситуація коли одні й ті самі порушення в БК України, як частини фінансового законодавства, визнаються бюджетними правопорушеннями (не порушеннями бюджетного законодавства!), а притягнення до адміністративної відповідальності

характеризує їх як адміністративні правопорушення. Н. Бортник та С. Єсімов розглядають порушення з аналогічною гіпотезою та диспозицією як адміністративне правопорушення в бюджетній сфері, за яке передбачена адміністративна відповідальність [20, с. 148]. Автори зазначають, що порушення бюджетного законодавства та адміністративне правопорушення в бюджетній сфері не є тотожними поняттями, вони мають як спільні риси – єдина правова природа (діяння у формі дії або бездіяльності); здійснення у публічно-правовій сфері; дотримання юридично обов’язкових правил, що мають на меті захист публічного інтересу, так і відмінності – поняття, передбачені різними правовими актами; різне нормативне підґрунтя (БК України та бюджетне законодавство і КУпАП); суб’єктами порушення бюджетного законодавства можуть бути фінансові органи, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів (юридичні особи), в той час як до адміністративної відповідальності притягаються фізичні та посадові особи; в залежності від того, хто є порушником норми бюджетного законодавства, різними будуть і правові наслідки; процедура притягнення до відповідальності – за порушення бюджетного законодавства передбачено застосування заходів впливу органами фінансового контролю, за адміністративне правопорушення передбачено порядок притягнення до відповідальності в рамках адміністративного судочинства (наприклад при встановленні факту правопорушення інспектором Рахункової палати, який не наділений юрисдикційними повноваженнями) або адміністративною юрисдикцією наділені органи фінансового контролю (Державна аудиторська служба).

З позицією авторів нам важко погодитися у повному обсязі з наступних причин: поняття «порушення бюджетного законодавства» та «адміністративне правопорушення в бюджетній сфері» закріплені різними правовими актами, однак одні й ті самі порушення (п. 20 ч. 1 ст. 116 БК України – «взяття зобов’язань без відповідних бюджетних асигнувань ...» визнається порушенням бюджетного законодавства, одночасно ч. 3 ст. 164-12 КУпАП «Взяття зобов’язань без відповідних бюджетних асигнувань ...» тягнуть за

собою накладення штрафу на посадових осіб в контексті адміністративного правопорушення. Відповідно, захід впливу, передбачений БК України застосовуватиметься до бюджетної установи/організації, яка є розпорядником або одержувачем бюджетних коштів, а штраф, передбачений КУпАП до винної посадової особи – керівника установи або відповідальної посадової особи. Щодо процедури притягнення до відповідальності повністю погоджуємося з авторами.

Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства може наставати в результаті виникнення публічно-правового спору. Сутність публічно-правового спору розкривається через притаманні йому риси: 1) виникнення у зв'язку з діяльністю щодо реалізації повноважень владного суб'єкта як учасника адміністративних правовідносин (в нашому випадку це діяльність Національної поліції як владного суб'єкта в контексті виконання повноважень в частині використання коштів державного бюджету, правовідносини, які мають публічний характер); 2) наявність конфлікту інтересів в сфері публічного управління (якою за своєю суттю є діяльність розпорядників бюджетних коштів) між приватною особою та суб'єктом владних повноважень, щодо законності, обґрунтованості його рішень та діянь; 3) переконаність особи в порушенні суб'єктом владних повноважень її законних прав, свобод та інтересів та потреба їх захисту (в рамках адміністративного процедурного провадження або адміністративного судочинства). Категорії «публічно-правовий спір» притаманні два підходи розгляду, перший – матеріальні адміністративні правовідносини, в яких особа вважає, що є факт порушення владним суб'єктом її прав та інтересів в публічно-правовій сфері, для захисту яких вона наділена матеріальним правом звернення до суду; другий – це адміністративно-процесуальні правовідносини, що обумовлюється фактом наявності публічно-правового спору між конкретними учасниками адміністративних правовідносин, який підлягає розгляду та вирішенню в рамках адміністративного судочинства [53, с. 646]. Бюджетні правовідносини, в рамках яких відбувається діяльність

розпорядників бюджетних коштів, є різновидом публічних правовідносин, для яких властива наявність з одного боку суб'єкта владних повноважень. Публічно-правовий спір може виникати між бюджетною установою/організацією, контролюючим органом та керівником або уповноваженою на певні дії особою, тобто, з одного боку, може бути публічний суб'єкт, з іншого – особа, яка наділена повноваженнями на виконання публічної діяльності.

Предметна юрисдикція адміністративних судів містить у собі широкий перелік справ про публічно-правові спори, серед яких і спори щодо: а) прийняття громадян на публічну службу; б) проходження публічної служби; в) звільнення з публічної служби [9, с. 229]. В контексті діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів нас особливо цікавить друга та третя категорія спорів, стороною яких може бути розпорядник бюджетних коштів в особі керівника бюджетної установи.

Публічно-правові спори в діяльності розпорядників бюджетних коштів є важливим аспектом функціонування державного управління, оскільки вони виникають у контексті реалізації бюджетної політики та контролю за її виконанням. Особливу увагу слід приділити статусу Національної поліції України як розпорядника бюджетних коштів, адже її діяльність безпосередньо пов'язана з дотриманням фінансової дисципліни та законності.

Публічно-правовий спір, що виникає у сфері бюджетних правовідносин, зазвичай пов'язаний із розподілом, використанням та контролем бюджетних коштів. Публічно-правовий спір може стосуватися як внутрішніх конфліктів між розпорядниками різних рівнів, так і спорів із суб'єктами контролю, наприклад, Державною аудиторською службою чи Рахунковою палатою. У випадку Національної поліції публічно-правовий спір може виникати через затвердження та виконання кошторисів, оскарження рішень про фінансування або санкцій за нецільове використання коштів.

Адміністративне судочинство відіграє ключову роль у вирішенні таких спорів, оскільки адміністративне судочинство забезпечує контроль за відповідністю управлінських рішень нормам бюджетного законодавства.

Відповідно до Кодексу адміністративного судочинства України, спори щодо бюджетних правовідносин підпадають під юрисдикцію адміністративного судочинства, що дозволяє суб'єктам оскаржувати дії або бездіяльність відповідних органів державної влади.

Адміністративне судочинство здійснюється з метою забезпечення справедливого та ефективного вирішення публічно-правових спорів, використовуючи заходи процесуального примусу, які виступають важливим інструментом для його належного функціонування. Зазначені заходи сприяють дотриманню встановлених судом правил, спонукають учасників процесу до сумлінного виконання своїх процесуальних обов'язків, запобігають зловживанню процесуальними правами та усувають можливі перешкоди, що можуть завадити здійсненню правосуддя [10, с. 4].

Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства є важливим механізмом забезпечення належного фінансового контролю. Згідно з КУпАП, адміністративне судочинство розглядає справи щодо посадових осіб, які допустили порушення бюджетної дисципліни. Це включає нецільове використання бюджетних коштів, невчасне подання фінансової звітності або ухилення від встановлених процедур бюджетного процесу.

У судовій практиці розгляд таких спорів включає аналіз законності прийнятих рішень, відповідність фінансової звітності вимогам нормативних актів та дотримання процедур бюджетного процесу. Адміністративне судочинство також передбачає оцінку ефективності розподілу коштів та правомірності їх використання.

Таким чином, адміністративне судочинство є важливим інструментом захисту прав розпорядників бюджетних коштів, включаючи Національну поліцію України, забезпечуючи законність та ефективність їхньої фінансової діяльності. Публічно-правовий спір у сфері фінансового управління нерідко стає предметом розгляду в адміністративному судочинстві, що свідчить про необхідність чіткого регулювання бюджетних процедур. Публічно-правовий

спір, який розглядається через адміністративне судочинство, дозволяє вирішувати питання правомірності витрачання бюджетних ресурсів, а адміністративне судочинство сприяє дотриманню принципу верховенства права.

Головною кваліфікаційною ознакою, яка впливає на притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності є ступінь суспільної небезпеки. За нецільове використання бюджетних коштів передбачено застосування заходів впливу, передбачених БК України, притягнення до адміністративної та кримінальної відповідальності. Ми вже зазначали, що суспільна небезпека властива і порушенням бюджетного законодавства, адже такі порушення завжди мають наслідком шкоду інтересам держави та суспільства, і абсолютно погоджуємося з дослідниками, що саме рівень суспільної небезпеки буде кваліфікаційною ознакою, від якої буде залежати до якої відповідальності має бути притягнуто правопорушника.

Кримінальна відповідальність за порушення бюджетного законодавства передбачена ст. 210 Кримінального кодексу України – за нецільове використання бюджетних коштів службовою особою, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням та ст. 211 КК України – за видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону.

Зазначене правопорушення вчиняється службовими особами, які наділені повноваженнями на здійснення видатків. Відповідно до ст. 22, 23 БК України будь-які бюджетні зобов'язання та платежі, здійснюються виключно за наявності відповідного бюджетного призначення та асигнування, якими наділені головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня.

Особливістю зазначених статей є здійснення правопорушення шляхом вчинення активних дій, тобто скоєння злочину, передбаченого КК України у формі бездіяльності неможливе.

Принцип цільового використання бюджетних коштів є одним з основоположних принципів бюджетної системи України, який набув закріплення в ст. 7 БК України та передбачає витрачання бюджетних коштів виключно на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями. Ст. 119 БК України передбачене трактування нецільового використання бюджетних коштів, під яким варто розуміти їх витрачання на цілі, що не відповідають: бюджетним призначенням, встановленими законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет); напрямам використання бюджетних коштів, визначених у паспорті бюджетної програми або у порядку використання бюджетних коштів (включаючи порядок та умови надання субвенцій); бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів) [21]. У Листі Міністерства фінансів України «Про надання роз'яснення щодо поняття «нецільове використання бюджетних коштів»» зазначено, що «на практиці мають місце факти кваліфікації нецільового використання бюджетних коштів розпорядниками бюджетних коштів та фінансовими і контролюючими органами лише як використання бюджетних коштів у невідповідності до кошторису в частині недотримання вимог економічної класифікації видатків. Зазначене призводить до уникнення учасниками бюджетного процесу відповідальності за використання бюджетних коштів у невідповідності до встановлених бюджетних призначень чи виділених бюджетних асигнувань» [159]. Яскравий приклад, уникнення притягнення правопорушника до кримінальної відповідальності завдяки умисно-помилковій кваліфікації правопорушення, який дієво працює на практиці у вітчизняних реаліях.

Нецільове використання бюджетних коштів може мати прояви здійснення видатків бюджету без встановлених бюджетних призначень, або з їх перевищенням, тому з метою встановлення саме факту нецільового використання бюджетних коштів, важливо детально проаналізувати всі стадії бюджетного процесу – від розрахунків кошторису до інформації про виконання паспорта бюджетної програми [199, с. 22].

Цікавим є зауваження О. Тихонової щодо ситуації, коли службовій особі не вдалося використати бюджетні кошти всупереч їх цільовому призначенню або здійснити видатки бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням з причини відмови органу Державної казначейські служби України в оплаті рахунку, в результаті перевірки платіжного доручення та підтверджуючих документів. Дослідниця наголошує, що зазначена дія була вчинена за прямим умислом, яку необхідно кваліфікувати за відповідними частинами ст. ст. 15 та 210 КК України, як замах на злочин, який не було доведено до кінця, з причин, що не залежали від волі особи [189, с. 41]. Притягнення розпорядників бюджетних коштів до кримінальної відповідальності потребує глибинного аналізу їх дій та мети їх вчинення, адже застосування практики притягнення до відповідальності навіть за замах на злочин, передбачений ст. ст. 210, 211 КК України буде слугувати ефективним превентивним заходом для потенційних правопорушників. Додатково варто звернути увагу на діяльність Державної казначейської служби в подібних ситуаціях, адже згідно ст. 48 БК України на неї покладається обов'язок з перевірки відповідності витрачання бюджетних коштів напряму бюджетного асигнування та паспорту бюджетної програми. Службова особа Державної казначейської служби, яка неналежним чином виконала покладений на неї обов'язок (в даному випадку може бути як активна дія, так і бездіяльність), також підлягає притягненню до відповідальності за злочин, передбачений ст. 367 КК України.

В рамках притягнення до кримінальної відповідальності важливо враховувати факт вчинення особою однієї дії, яка містить ознаки кількох порушень бюджетного законодавства, передбачених ч. 1 ст. 210 КК України, що не впливає на кваліфікацію злочину, однак такі порушення мають бути обов'язково встановлені та відображені в судовому рішенні. Крім того, вони повинні враховуватися при призначенні покарання з метою дотримання принципу індивідуалізації. У випадку продовжуваного злочину (коли дві або більше окремих дій, що порушують бюджетне законодавство, здійснювалися

в межах єдиного умислу), розмір бюджетних коштів визначається шляхом обчислення їх загальної суми [189, с. 42].

Санкція за порушення ст. 210 КК України залежить від фактору повторюваності та розміру завданої шкоди, яка буває великого – сума, що дорівнює, або перевищує 1000 НМДГ (станом на грудень 2024 року це 1514000 грн) та особливо великого розміру – від 3000 НМДГ(станом на грудень 2024 року це 4542000 грн) та карається штрафом від 1000 до 4000 НМДГ, виправними роботами на строк до двох років, обмеженням волі до п'яти років, позбавленням волі до шести років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю строком до трьох років.

Притягнення до кримінальної відповідальності за ст. 211 КК України передбачає видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження до бюджету або збільшують витрати бюджету у великих та особливо великих розмірах. Передбачається, що зазначені нормативно-правові акти прийняті уповноваженими суб'єктами нормотворчості, у передбаченій законом формі та порядку, поширюють свою дію на необмежене коло осіб та підлягають не одноразовому використанню. Національна поліція як розпорядник бюджетних коштів не наділена повноваженнями на видання нормативно-правових актів, що змінюють об'єми надходжень та витрат бюджетів, це є прерогативою виключно Верховної Ради України та органів місцевого самоврядування.

Аналіз питань цивільної, адміністративної, кримінальної та дисциплінарної відповідальності за порушення бюджетного законодавства свідчать про складність та багатогранність правового регулювання зазначеної сфери. Порушеннями бюджетного законодавства може бути широкий та різноманітний спектр діянь – від дисциплінарних проступків до кримінальних злочинів, в залежності від ступеню їх суспільної небезпеки. Багатоваріативність ідентифікації діянь обумовлює необхідність встановлення чітких критеріїв розмежування понять та механізму притягнення до певного виду відповідальності.

Особливістю притягнення розпорядників бюджетних коштів, в тому числі Національної поліції, до відповідальності є передбачена законом можливість одночасного застосування заходів впливу, передбачених БК України та адміністративної, кримінальної або дисциплінарної відповідальності, в залежності від характеру правопорушення.

Суттєвою законодавчою прогалиною вважаємо недостатню деталізацію дисциплінарної відповідальності та відсутність прозорих механізмів притягнення винних осіб до відповідальності. Процедури службових розслідувань в частині використання бюджетних коштів розпорядниками потребують регламентації та мають стати «індикаторами», що покликані виявляти порушення бюджетного законодавства та попереджати правопорушення, що призводитимуть до завдання шкоди суспільній безпеці.

Перекваліфікація порушень бюджетного законодавства є суттєвою проблемою в сучасних реаліях, яка використовується посадовими особами, контролюючими та правоохоронними органами (за отриманням певної вигоди) з метою притягнення до най незначного виду відповідальності, який зовсім не відповідає розміру завданої шкоди або взагалі уникнення будь-якої відповідальності. Недоліки законодавства сприяють низькому рівню забезпечення бюджетної дисципліни, яка для розпорядників є запорукою успішного виконання бюджетних програм та ефективного витрачання коштів бюджету, через що наявна необхідність реформування зазначеної галузі.

Реформування законодавства має здійснюватися головним чином в наступних напрямках:

- розробка чітких критеріїв ідентифікації дисциплінарних правопорушень;
- вдосконалення механізмів внутрішнього та зовнішнього контролю, що будуватимуться на засадах транспарентності;
- впровадження прозорих процедур службових розслідувань, із залученням незалежних експертів;

- відкрита звітність використання бюджетних коштів, публічних закупівель, що надасть доступ громадськості здійснювати громадський контроль та звертатися до правоохоронних органів, у випадках наявності фактів, що свідчать про правопорушення бюджетного законодавства.

Вважаємо, що головний акцент в «боротьбі» з порушеннями бюджетного законодавства необхідно зробити на зменшенні кількості правопорушень, за які передбачена дисциплінарна відповідальність. Хоча вони є і не значними в контексті матеріальної шкоди, яку вони завдають бюджету, однак вони є найпоширенішою групою, велика частина зазначених правопорушень в подальшому еволюціонує в адміністративні або кримінальні правопорушення. Розпорядники бюджетних коштів є найчисленнішою категорією учасників бюджетного процесу, вони наділені повноваженнями на ініціювання службового розслідування та притягнення винної особи до дисциплінарної відповідальності. Дотримання бюджетної дисципліни в кожній бюджетній установі/організації, яка є розпорядником нижчого рівня або отримувачем бюджетних коштів стане першою сходинкою на шляху до головної мети – забезпеченню бюджетної безпеки держави. Л. Касьяненко зазначає про подвійну природу категорії «бюджетна безпека», з одного боку у своїй більшості складові національної безпеки залежать від рівня розвитку та ефективності бюджетної системи, з іншого – рівень бюджетної системи залежить від рівня інших елементів національної безпеки, наслідком чого є взаємозалежність та взаємообумовленість двох «безпек». Бюджетна безпека впливає на національну безпеку через фінансування, адже дефіцит ресурсів має наслідком недофінансування основних сфер життєдіяльності – економіка, освіта, охорона здоров'я, соціальний сектор тощо, являючи собою певні загрози та проблеми у зазначених сферах [70, с. 90-91].

3.3. Проблемні аспекти функціонування Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів, шляхи їх подолання

Проаналізувавши організаційні засади діяльності розпорядників бюджетних коштів та Національної поліції України, зокрема, зазначаємо що остання виступає одним з ключових розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що діє в системі МВС України, будучи відповідальним виконавцем бюджетних програм, які направлені на забезпечення громадського порядку та реалізацію державної політики у сфері безпеки. Під час дослідження ми звертали увагу на низку проблем, які негативно впливають та знижують ефективність виконання завдань Національною поліцією України та потребують пропозицій в частині їх вирішення.

Бюджетний процес, як і участь в ньому, є регламентованими БК України, але, як показує практика, лише в загальних питаннях. Багато деталей та нюансів, пов'язаних з бюджетними правовідносинами регламентуються нормативно-правовими актами або внутрішньою документацією учасників зазначених правовідносин. Діяльність розпорядників бюджетних коштів регламентується численною кількістю рішень, наказів, інструкцій, які мають на меті деталізацію та регламентацію їх діяльності.

На підставі звітної інформації контролюючих органів, констатуємо, що однією з основних проблем є **недостатня ефективність управління бюджетними ресурсами**. Планування бюджетних витрат базується на статистичних даних, які не завжди відображають реальну ситуацію.

На сайті Рахункової палати інформація про проведення зовнішнього фінансового аудиту в Національній поліції за 2023-2024 відсутня. Останній звіт датовано 2022 роком, коли було проведено аудит ефективності використання бюджетних коштів, виділених на розвиток Національної поліції України, а саме Стратегії розвитку органів системи МВС України на період до 2020 року та пріоритетних напрямків Плану основних заходів Національної

поліції України на 2021 рік. У висновку до звіту зазначено, що проведені заходи сприяли розвитку інституційної спроможності Національної поліції, однак не позбавлені і деяких недоліків. Пропонуємо більш детально розглянути проблемні аспекти витрачання бюджетних коштів в діяльності Національної поліції, на підставі офіційного звітного документу.

Обсяг видатків на утримання Національної поліції в 2020 році та I півріччі 2021 року становив 51,9 млн грн, серед яких на бюджетну програму КПКВК 1007010 (Керівництво та управління діяльністю Національної поліції України) – 1,46 млн грн, КПКВК 1007020 (Забезпечення діяльності органів, установ та закладів Національної поліції України) – 50,4 млн грн. В документі зазначено, що 90% видатків витрачалися на поточне утримання поліцейських та інфраструктуру, інші 10% також опосередковано впливали на розвиток Національної поліції.

Видатки на розвиток Національної поліції загалом були обґрунтованими, однак допущені порушення під час складання кошторисів в частині деталізації та підтвердження розрахунками видатків на 232,06 млн грн, що спричинило неповне використання затверджених асигнувань та повернення в бюджет коштів загального фонду в розмірі 3,08 млн грн та невикористаних бюджетних призначень в сумі 72, 29 млн грн [57].

Рахунковою палатою зазначено про недоліки в частині складання кошторисів, що спричинили повернення значних сум до бюджету через їх невикористання, які є свідченням нагальної необхідності вдосконалення процедур планування. Зокрема, формування видатків має базуватися на чітких розрахунках, що враховують реальні потреби підрозділів. Це дозволить уникнути неефективного використання коштів та забезпечити своєчасне виконання запланованих програм.

Розподіл коштів в Національній поліції часто відбувається з ігноруванням регіональних особливостей та специфіки роботи її підрозділів. Це призводить до ситуацій, коли ресурси розподіляються нерівномірно, а деякі проекти залишаються незавершеними або мають формальний характер. Для

вирішення цієї проблеми необхідно створити централізовану систему аналізу потреб підрозділів із застосуванням чітких індикаторів, таких як чисельність населення, рівень злочинності, обсяг завдань, покладених на конкретні підрозділи, та навантаження на поліцейських. Крім того, стратегічні документи мають регулярно оновлюватися з урахуванням фінансових можливостей держави та змін у соціально-економічних умовах.

Фінансовий менеджмент в Національній поліції потребує реформування, про що зазначалося в рекомендаціях за результатами аудиту.

Незважаючи на наявність потреби у видатках, Національною поліцією не були прийняті відповідні управлінські рішення щодо використання 115,8 млн грн (надходження від адміністративних штрафів), які можливо було використати на розбудову системи відеофіксації правопорушень. [57]. В контексті наведеного важливо переглянути порядок використання надходжень від адміністративних штрафів, які могли б спрямовуватися на розвиток інфраструктури та впровадження інноваційних рішень, що сприятимуть якіснішому виконанню Національною поліцією, покладених на неї завдань та функцій.

Економічні та політичні виклики країни в період воєнного стану обумовлюють необхідність концентрації уваги у бік впровадження інформаційних технологій та цифрових інструментів у всі процеси державного управління з метою їх оптимізації, підвищення ефективності, зменшення витрат та створення нових можливостей для інновацій. Завдяки активній діяльності Міністерства інформаційних технологій в зазначеному напрямку, багато процесів вже цифровізовано, перевагу чого було дуже відчутно під час пандемії COVID-19. Завдяки додатку «Дія» громадяни та юридичні особи мають доступ до багатьох послуг, уникаючи бюрократичних моментів та участі людського фактору. Використання інформаційних технологій у діяльності розпорядників бюджетних коштів дозволить сприятиме інтеграції в бюджетний процес.

Інформаційні технології як інструмент реалізації бюджетних правовідносин розширюють горизонти взаємодії між головним розпорядником та розпорядником нижчого рівня, з органами казначейства шляхом обміну інформацією та відстеження процесів використання бюджетних коштів.

Застосування потенціалу інформаційних технологій може стати каталізатором у прозорості прийняття управлінських рішень та можливості відстеження процесу їх реалізації з метою встановлення рівня їх економічної ефективності.

Використання інформаційних технологій в діяльності розпорядників бюджетних коштів дозволяє швидко адаптувати управлінські процеси в умовах воєнного стану. На сьогоднішній день успішно функціонує Prozorro, Дія, Єдиний державний реєстр судових рішень, Єдиний веб-портал використання публічних коштів, які сприяють забезпеченню ефективності та економності використання коштів через прозорість та відкритість прийняття управлінських рішень та контроль за їх наслідками.

На підставі проведеного аналізу, можемо констатувати, що відсутність **автоматизованого обміну інформацією** між Національною поліцією та іншими державними органами значно ускладнює координацію дій та оперативне прийняття рішень. Це підтверджується даними звіту Рахункової палати за 2022 рік, де зазначено, що неефективність взаємодії між органами стає причиною затримок у виконанні завдань. Впровадження електронного документообігу, а також стандартизованих інтерфейсів для інтеграції даних між різними органами влади дозволить значно підвищити ефективність управлінських процесів.

Застаріле законодавство та процес документообігу є вагомими перешкодами на шляху до цифровізації бюджетної системи із застосуванням сучасних цифрових технологій. Найяскравішим прикладом використання інформаційних технологій у бюджетній системі є використання цифрових

інструментів під час здійснення касових операцій з обслуговування рахунків бюджетів Державною казначейською службою України [176, с. 468].

Досліджуючи питання інтеграції інформаційних технологій у систему бюджетного контролю науковці акцентують увагу, що цифровізація забезпечує відповідні органи інформацією в реальному часі та сприяє своєчасному ухваленню рішень [8, с. 16]. Однією зі складових бюджетної безпеки в умовах воєнного стану та застосування інформаційних технологій є захист стратегічно важливих даних. В контексті наведеного, особлива увага приділяється питанням кібербезпеки, яка нерозривно пов'язана з бюджетної безпекою. Кібератаки виводять із функціонування будь-які інформаційні технології, що унеможлиблює або ускладнює їх використання, через що публічні утворення зобов'язані створювати резервні копії національних електронних інформаційних ресурсів, що перебувають в їх розпорядженні.

Наступною серйозною проблемою є **нецільове використання коштів**, що залишається одним із найбільш критичних викликів для Національної поліції. Суттєвим недоліком існуючої системи фінансової звітності вважаємо відсутність конкретизації. Дослідивши звіти Державної аудиторської служби за січень-грудень 2023 року та січень-листопад 2024 року можна спостерігати лише констатацію узагальнених даних, наведених в таблиці [42]:

Вид порушення/дії, що призвів (ла) до:	2023 рік	2024 рік
втрат фінансових та матеріальних ресурсів коштів бюджетів та бюджетних установ	43,1 млрд грн	5,8 млрд грн
незаконних, нецільових витрат та	5,8 млрд грн	4,6 млрд грн

недостачі ресурсів за операціями з бюджетними коштами		
нецільового витрачання коштів державного бюджету	200, 0 млн грн	376,6 млн грн
забезпечення відшкодування і поновлення незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових та матеріальних ресурсів	4,1 млрд грн, що становить 5,4% від виявлених порушень	1,6 млрд грн, що становить 5,4% від виявлених порушень
застосування фінансових санкцій за порушення фінансово-бюджетної дисципліни	129, з яких: 3 призупинення бюджетних асигнувань; 107 зупинень операцій з бюджетними коштами; 19 розпорядникам зменшено бюджетні призначення/асигнування на суму понад 28,2 млн грн	101, з яких: 4 призупинення бюджетних асигнувань; 92 зупинень операцій з бюджетними коштами; 5 розпорядникам зменшено бюджетні призначення/асигнування на суму понад 44,1 млн грн
за результатами ревізій:	передано до правоохоронних органів 952 матеріалів ревізій;	передано до правоохоронних органів 942 матеріалів ревізій;

	розпочато 422 досудових розслідувань за матеріалами проведених заходів; 22 досудових розслідувань за результатами участі у перевірках правоохоронних органів	розпочато 410 досудових розслідувань за матеріалами проведених заходів; 20 досудових розслідувань за результатами участі у перевірках правоохоронних органів
долучено до кримінальних проваджень	381 матеріалів контрольних заходів	337 матеріалів контрольних заходів
складено протоколів про вчинення корупційних діянь	110	відсутня інформація
до адміністративної відповідальності притягнуто/ загальна сума стягнень	1,2 тис посадових осіб/ 2,2 млн грн	1,3 тис посадових осіб/ 2,8 млн грн
звільнено з посад	22 осіб	14 осіб
до матеріальної відповідальності притягнуто	199 осіб	306 осіб

У Звіті відсутня деталізована інформація, що унеможливило аналіз з метою надання конкретних рекомендацій та визначення напрямків діяльності,

на які припадає найбільша доля витрачання бюджетних коштів не за цільовим призначенням.

Значна частина бюджетних ресурсів витрачається на закупівлі матеріалів або обладнання, які не знаходять свого реального застосування через недоліки у системі контролю на етапі укладення контрактів та проведення тендерів. Для мінімізації таких ризиків доцільно впровадити автоматизовані системи моніторингу публічних закупівель, які забезпечать прозорість усіх етапів витрачання коштів.

Рахунковою палатою в 2022 році встановлено непродуктивне використання коштів на придбання спецобладнання вартістю 6, 04 млн грн, яке було передано до Головних управлінь Національної поліції в областях та більше року фактично не змонтовано та в роботі не задіяно [57, с. 46], непродуктивне використання бюджетних коштів на придбання безпілотних апаратів вартістю 271,3 тис грн, які понад рік перебували на складі ДУ «ЦОП» [57, с. 55].

В рамках отримання Національною поліцією матеріальних цінностей у вигляді міжнародної технічної допомоги від міжнародних партнерів, Рахунковою палатою встановлено, що поліцією не здійснювався належний аналіз інформації про стан реалізації всіх проектів з відповідними висновками та рекомендаціями за підсумками моніторингу. Виявлені залишки цінностей на складі ДУ «ЦОП», отриманих в якості МТЛ на суму 8, 06 млн грн, які понад 1 року не були розподілені, свідчать про організаційні недоліки в роботі з партнерами в частині формування реальних потреб у товарно-матеріальних цінностях на етапах погодження проектів [57, с. 63].

Важливим аспектом реформування діяльності Національної поліції в частині фінансового менеджменту є підвищення кваліфікації персоналу, відповідального за планування і контроль бюджетних витрат, шляхом впровадження навчальних програм із принципів ефективного управління фінансовими ресурсами.

Прозорість та звітність у діяльності Національної поліції також викликають низку зауважень. Звіти, які подаються громадськості, нерідко не відповідають сучасним стандартам і не містять чітких індикаторів ефективності. Це підриває довіру суспільства до роботи поліції та ускладнює оцінку її реальних результатів. Для підвищення рівня прозорості доцільно впровадити єдині стандарти фінансової звітності, які забезпечать можливість проведення незалежного аудиту та моніторингу.

Активні дії в напрямку забезпечення прозорості використання бюджетних коштів стали результатом прийняття ЗУ «Про відкритість використання публічних коштів» [136] та початок роботи у 2015 році Єдиного веб-порталу використання публічних коштів (edata.gov.ua). Є-data є офіційним загальнодоступним та безоплатним інформаційним ресурсом, на якому розміщується інформація про використання бюджетних коштів. Інформаційний портал являє собою інструмент забезпечення прозорості бюджетного процесу та дає змогу пересічним громадянам контролювати використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами.

Є-data представляє собою три окремих елементи інформаційних технологій – це Openbudget.gov.ua, Spending.gov.ua та Proifi.gov.ua [50]. Openbudget.gov.ua являє собою державний вебпортал, що містить офіційну інформацію про основні бюджетні показники, напрямки бюджетної політики, видатки та надходження бюджету, знання про бюджетне законодавство та функціонування бюджетної системи, перелік інформації про розпорядників бюджетних коштів, яка покликана створити підґрунтя для прозорого діалогу влади та громадськості. Spending.gov.ua – це єдиний вебпортал використання публічних коштів, що містить відкриті дані про використання розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Proifi.gov.ua або портал реєстру проектів МФО містить реєстр проектів соціального та економічного розвитку України, які фінансуються міжнародними фінансовими організаціями.

Крім того, активне використання цифрових інструментів, таких як Prozorro, може стати важливим елементом для покращення прозорості фінансових процесів.

Окрему увагу слід звернути на **проблеми нормативно-правового регулювання**. Недостатньо чітко визначені стандарти і процедури використання бюджетних коштів створюють ризики неоднозначного тлумачення законодавства. Це, у свою чергу, ускладнює виконання стратегічних завдань і знижує ефективність контролю за діяльністю поліції. Рекомендується розробити окремий нормативний акт, що регламентував би бюджетні процеси Національної поліції з урахуванням її специфіки. Регулярний аудит та актуалізація норм дозволять уникнути правових прогалин і забезпечити відповідність сучасним викликам.

Не менш важливим є питання **внутрішнього та зовнішнього контролю** за виконанням бюджетних програм. В результаті неналежного внутрішнього контролю Національною поліцією допущено порушення під час використання бюджетних коштів на оплату робіт з капітального ремонту та утримання приміщень на суму 16,13 млн грн [57]. У процесі реалізації деяких програм спостерігаються випадки неналежного документального підтвердження витрат, що свідчить про низький рівень фінансової дисципліни.

Для розв'язання цієї проблеми необхідно запровадити систему регулярного внутрішнього аудиту, яка включатиме не лише перевірку витрат, але й аналіз ефективності використання коштів. Посилення ролі Державної аудиторської служби та Рахункової палати, а також залучення незалежних експертів до проведення зовнішнього аудиту є необхідними для забезпечення об'єктивності і прозорості фінансового контролю.

З метою імплементації кращих європейських традицій та досвіду, Рахунковою палатою запроваджено звітування про виконання наданих рекомендацій за попередньо здійсненими зовнішніми фінансовими аудитами [57]. Враховуючи факт, що Рахункова палата не наділена юрисдикційними повноваженнями, обраний напрямок діяльності дозволяє відстежувати

зацікавленість підконтрольного суб'єкта в усуненні виявлених порушень та орієнтованість на реформи з метою досягнення цілей установи/ організації, забезпечуючи економне та ефективне використання бюджетних коштів. Звіт про результати аналізу реалізації рекомендацій Рахункової палати та оцінки їх впливу на систему змін у сфері управління правоохоронних та антикорупційних органів [56] проаналізуємо в контексті імплементації Національною поліцією рекомендацій, наданих Рахунковою палатою з метою оптимізації бюджету шляхом збільшення доходів, зменшення витрат, які відбуваються в умовах воєнного стану, що мають наслідком зміну напрямків діяльності та виникнення нових статей видатків. Національній поліції за результатами зовнішнього аудиту проведеного у 2022 році, було надано 23 рекомендації (4 нормативно-правового врегулювання, 15 щодо виконання організаційних-адміністративно функцій; 4 відносно фінансово-господарської діяльності), з яких 20 імplementовано. Значною перевагою звіту є чітке зазначення впроваджених заходів, серед яких: системні зміни в сфері управління правоохоронних органів щодо вдосконалення процедури використання безпілотників, унормування чисельності працівників, посилення захисту закладів освіти та посилення боротьби з організованою злочинністю, розширення безбар'єрного простіру, удосконалення електронного документообігу, покращення системи закупівель, посилення координації проектів міжнародної технічної допомоги; удосконалення організації внутрішнього контролю в системі Національної поліції, оцінка ідентифікованих ризиків та розробка заходів щодо управління ними; щодо удосконалення бухгалтерського обліку та інших процесів фінансово-господарської діяльності в частині забезпечення обґрунтованості необхідних коштів для матеріально-технічного забезпечення діяльності створюють підґрунтя для подальших позитивних змін.

В частині невиконаних рекомендацій надано додаткові, виконання яких сприятиме подальшому процесу реформування. Окремо акцентовано увагу про виконання понад 90% відсотків рекомендацій, що свідчить про дієвість

зовнішнього аудиту Рахункової палати, бажання Національної поліції вдосконалювати свою діяльність, впроваджувати реформи та про важливість взаємодії розпорядників бюджетних коштів та контролюючих органів.

Враховуючи вищезазначене, доцільним є продовження впровадження інноваційних рішень у діяльність Національної поліції, зокрема автоматизації процесів управління та контролю, а також забезпечення регулярного моніторингу виконання бюджетних програм. Удосконалення нормативно-правової бази, посилення внутрішнього контролю та підвищення прозорості фінансових процесів сприятимуть зміцненню довіри громадськості та забезпеченню сталого розвитку системи громадської безпеки в Україні.

В умовах воєнного стану Національна поліція виступає одним із ключових розпорядників бюджетних коштів, від ефективності діяльності якого залежить не лише забезпечення громадського порядку, але й успішна реалізація державних програм у сфері безпеки. Проте серед проблемних аспектів діяльності Національної поліції в якості розпорядника бюджетних коштів варто зупинитися на проблемах притягнення посадових осіб до адміністративної та кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Однією з найбільших проблем є прогалини у нормативно-правовому регулюванні процедур притягнення до відповідальності керівників установ, що є розпорядниками бюджетних коштів. Стаття 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення передбачає відповідальність за порушення, пов'язані з включенням недостовірних даних до бюджетних запитів, нецільове використання коштів або перевищення бюджетних призначень. Однак механізми застосування цієї статті часто залишаються неефективними через складність збору доказової бази, бюрократичні перепони та недостатню взаємодію між контролюючими органами. Наприклад, у багатьох випадках виявлені порушення залишаються без наслідків через відсутність чіткої ідентифікації винної посадової особи або складності в доведенні причинно-наслідкового зв'язку між її діями та виявленими збитками.

Аналіз судової практики щодо притягнення посадових осіб до відповідальності за порушення бюджетного законодавства в Україні свідчить про певні труднощі у доведенні їхньої вини. Зокрема, у постанові Подільського районного суду міста Києва від 21.10.2013 року у справі №758/12591/13-п зазначено, що відсутність доказів навмисних чи недбалих дій обвинуваченого призвела до закриття провадження за відсутністю складу адміністративного правопорушення, передбаченого ст. 164-12 КУпАП [129].

Кримінальна відповідальність, передбачена статтями 210 і 211 КК України, також часто не досягає своєї мети. Наприклад, стаття 210 КК України регламентує відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів у значних розмірах, але практичне її застосування ускладнене необхідністю доведення умислу, що вимагає значних зусиль з боку слідчих органів. Крім того, судова практика свідчить про низький рівень притягнення до відповідальності за цими статтями. У звітах Рахункової палати зазначено, що лише незначна частина матеріалів переданих до правоохоронних органів закінчується судовими рішеннями, які підтверджують вину посадових осіб.

Досліджуючи питання притягнення до кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства В. Хоменко зазначає про важливість встановлення наступних факторів: спеціального суб'єкту злочину – службова особа, наділена правом розпоряджатися бюджетними коштами (керівник установи/організації, службова особа органів Державного казначейства в якості посібника, головний бухгалтер); наявності вини у вигляді прямого умислу, порушення вчинене з необережності варто кваліфікувати як службову недбалість за ст. 367 КК України. Автор зауважує, що процес притягнення саме до кримінальної відповідальності додатково обтяжується нечіткістю визначення «нецільове використання» та критеріїв розмежування цього злочину від інших службових правопорушень [192].

Відповідальність головного бухгалтера на нормативному рівні регламентована в частині відповідальності за несвоєчасне складання первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність

відображених у них даних, які вони склали та підписали [131]. Щодо нецільового використання бюджетних коштів в законі жодна згадка відсутня.

Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» від 26 січня 2011 р. № 59 [158] рекомендовано до завдань бухгалтерської служби включити «забезпечення дотримання бюджетного законодавства під час узяття бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірного та в повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності; ... забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових та матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів». Зазначений документ містить пряму вказівку, що відповідальною особою за вище перелічені дії буде саме головний бухгалтер бюджетної установи. Цікавим є факт, що в посадових інструкціях керівників бюджетних установ або одержувачів бюджетних коштів подібна вказівка відсутня. Наслідком чого на практиці стає притягнення до відповідальності за ст. 210 КК України працівників бухгалтерської служби або матеріально відповідальних осіб, в той час як дії розпорядника бюджетних коштів, в особі керівника відповідної установи/ організації, кваліфікуються як такі, що не завдали значної школи та особа сплачує в кращому випадку адміністративний штраф, який як вже було зазначено, жодним чином не співпадає з розміром завданої шкоди.

Судова практика демонструє численні приклади, коли посадові особи, відповідальні за порушення, уникали відповідальності через недоліки у процедурі документування фактів порушень. Наприклад, у справах про нецільове використання коштів часто фіксуються невідповідності у бухгалтерській звітності, але цього недостатньо для формування складу злочину або правопорушення. У більшості випадків правоохоронні органи змушені обмежуватися адміністративними стягненнями, які не мають достатньої стримуючої дії.

Вищий Антикорупційний суд розглянув справу № 991/2899/22 за обвинуваченням начальника Служби автомобільних доріг в Хмельницькій області, у вчиненні кримінального правопорушення передбаченого ч.2 ст. 210 КК України, щодо нецільового використання бюджетних коштів, без встановлених законом бюджетних призначень. Суд зазначив, що обов'язковими елементами цього складу злочину є спеціальний суб'єкт – службова особа розпорядника або одержувача бюджетних коштів, дія у вигляді нецільового використання бюджетних коштів (з розшифровкою), наявність предмету злочину у вигляді бюджетних коштів у великому або особливо великому розмірі, вина у формі прямого умислу, безпосередній об'єкт злочину – суспільні відносини, що забезпечують функціонування бюджетної системи [27]. В розглядуваному випадку було перераховано підряднику кошти в особливо великих розмірах (2, 66 млн грн) без відповідних бюджетних призначень, які суд визнав нецільовим використанням коштів бюджету. Важливим є факт, що в Положенні про Службу автомобільних доріг в Хмельницькій області, затвердженого наказом Укравтодору від 12.09.2016 №271, встановлено, що начальник Служби відповідальний за цільове використання коштів, які дорожнє господарство отримує в якості фінансування. З'ясувавши обставини справи, суд дійшов висновку, що кримінальне правопорушення, передбачене ч. 1 ст. 210 КК України, на момент його вчинення належало до злочинів невеликої тяжкості, а на момент ухвалення вироку – є нетяжким злочином (ч. 4 ст. 12 КК України), обтяжуючих обставин не встановлено, пом'якшуючою обставиною є бездоганна служба обвинуваченого в Службі автомобільних доріг, на підставі чого обвинуваченому призначено основне покарання в межах мінімально можливої санкції ч. 1 ст. 210 КК України (у редакції від 19.05.2019, що діяла на момент вчинення злочину) у вигляді штрафу в розмірі ста неоподаткованих мінімумів доходів громадян, що становить 1700 грн, а також про відсутність підстав для застосування додаткових покарань.

Наведений кейс – єдина справа по ст. 210 КК України, яку нам вдалося знайти. Проаналізувавши її, вважаємо важливими наступні фактори. По-перше, позитивним моментом є закріплення в Положенні про Службу автомобільних доріг Хмельницької області відповідальності керівника установи за цільове використання коштів, про важливість якого ми зазначали вище на прикладі закріплення обов'язків бухгалтерської служби бюджетних установ. По-друге, в розглядуваній справі кошти були витрачені без встановлених призначень, але ефективно – на ремонтні роботи моста, який знаходився в небезпечному для суспільства стані. В роботі ми вже акцентували увагу, що в цілях економії коштів державного бюджету критерій ефективного використання є важливішим, ніж цільового використання. Розпорядники бюджетних коштів не наділені повноваженнями на встановлення бюджетних призначень або їх зміну, адже останні встановлені в законі про державний бюджет або рішення про місцевий. В контексті наведеного виникає питання про певну автономію розпорядників бюджетних коштів, коли виникає непередбачена ситуація але бюджетні асигнування на її вирішення не передбачені.

Притягнення до кримінальної відповідальності потребує досконалого доведення злочину, з дотриманням усіх вимог законодавства, з метою покарання злочинця. На практиці притягнення до кримінальної відповідальності за ст. 210 КК України є явищем досить рідким, більше виключенням. На законодавчому рівні необхідно регламентувати чіткі обов'язки керівника бюджетної установи та працівників бухгалтерської служби за конкретні дії, з метою подальшої ідентифікації особи відповідальної за прийняте протиправне рішення.

Серед викликів можна також виділити проблему затримок у проведенні службових розслідувань, що стає перешкодою для своєчасного застосування заходів дисциплінарного чи адміністративного впливу. Це пов'язано як із браком кваліфікованих кадрів у контролюючих органах, так і з тривалими бюрократичними процедурами. Наприклад, у звітах Державної аудиторської

служби України зафіксовано, що частина рекомендацій, наданих за результатами перевірок, не виконується через недосконалість існуючої нормативно-правової бази та слабкий контроль за реалізацією цих рекомендацій.

З огляду на вищевикладене, пропонується низка заходів, спрямованих на вдосконалення процесу притягнення до відповідальності посадових осіб Національної поліції за порушення бюджетного законодавства. По-перше, необхідно створити єдину інформаційну базу, яка дозволить контролюючим органам ефективно обмінюватися інформацією про порушення. По-друге, слід розробити стандартизовані процедури документування фактів порушень, що забезпечить їх юридичну силу у судових процесах. По-третє, рекомендується посилити підготовку кадрів у сфері фінансового контролю, зокрема через впровадження навчальних програм із бюджетного менеджменту та законодавчих аспектів відповідальності.

Крім того, варто приділити увагу вдосконаленню нормативно-правової бази. Зокрема, необхідно внести зміни до статей 210 і 211 КК України, які б передбачали більш деталізовані критерії кваліфікації злочинів, пов'язаних із бюджетними правопорушеннями. Також доцільно розробити методичні рекомендації для правоохоронних органів щодо збирання доказової бази у справах про порушення бюджетного законодавства.

Таким чином, вирішення проблем із притягненням посадових осіб до відповідальності за порушення бюджетного законодавства вимагає комплексного підходу, що включає як удосконалення нормативної бази, так і підвищення ефективності роботи контролюючих і правоохоронних органів. Реалізація запропонованих заходів сприятиме зменшенню кількості правопорушень, підвищенню рівня фінансової дисципліни та довіри до діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів.

МВС України опублікувало зведений план діяльності з внутрішнього аудиту на 2025-2027 роки. Проаналізувавши документ в контексті дій,

запланованих в частині використання бюджетних коштів та покращення фінансової дисципліни, варто зазначити наступне:

- однією з цілей внутрішнього аудиту є розвиток політик та процедур, що забезпечуватимуть запобігання фактам незаконного, неефективного використання фінансових та матеріальних ресурсів;
- до завдань внутрішнього аудиту відноситься здійснення методологічної роботи, ризик-орієнтоване планування діяльності з внутрішнього аудиту, звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту та моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту [55].

План здійснення внутрішнього аудиту охоплює практично всі напрямки діяльності МВС та його складових, має на меті покращення стандартів діяльності через внутрішній аудит, що відбуватиметься в контексті ефективного використання фінансових ресурсів та майна. Вважаємо, зацікавленість та бажання МВС України покращити процедуру здійснення та ефективність внутрішньо-аудиторських заходів – є позитивним кроком в напрямку підвищення рівня бюджетної дисципліни.

В 2025 році Рахункова палата планує зосередити увагу на сферах оборони, правопорядку та соціального захисту, у зв'язку з чим заплановані аудити у зазначених сферах. Серед запланованих 22 аудитів відповідності, основна мета яких полягає у перевірці законності та доцільності використання коштів бюджету, 18 буде здійснено у Службі безпеки України, Верховному Суді та Національній поліції. З одного боку все виглядає достатньо перспективно, але процес реформування в будь-якому випадку потребує часу. Проаналізувавши комплексно діяльність Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів в системі головного розпорядника МВС України, звітність контролюючих органів, їх рекомендації щодо покращення діяльності розпорядників з метою ефективного використання бюджетних коштів, можна спостерігати позитивну динаміку реформ в зазначеній галузі. Рівень правової культури та правосвідомості суспільства перебуває на етапі

становлення, через що все ще залишаються ефективними заходи впливу та притягнення за вчинені правопорушення до відповідальності. Чітке та ефективне функціонування інституту відповідальності, стане запорукою високого рівня бюджетної дисципліни та ефективного використання бюджетних коштів.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та вирішення наукового завдання, що полягає у визначенні особливостей статусу Національної поліції України як розпорядника бюджетних коштів, формулюванні науково-обґрунтованих висновків та розробці практичних пропозицій щодо вдосконалення нормативно-правового регулювання її фінансової діяльності:

1. Бюджетні правовідносини є публічними суспільними відносинами, що охоплюють усі стадії бюджетного процесу, а також інші відносини, що виходять за його рамки, але пов'язані з функціонуванням публічних фондів коштів. У межах бюджетного права доцільно розрізняти «суб'єкт (об'єктивного) бюджетного права» – організація чи публічне утворення, діяльність якого від власного імені або в представницьких цілях регулюється нормами бюджетного права або інтереси якого захищає ця норма та «носії суб'єктивного бюджетного права (обов'язку)» – суб'єкт, наділений визначеними правами та (або) обов'язками (бюджетними повноваженнями як складовими бюджетної компетенції) в конкретних бюджетних правовідносинах, яким може бути як суб'єкт бюджетного права, так і його законний представник (уповноважена особа). Суб'єктами бюджетного права є суб'єкти бюджетної діяльності, які наділені від імені публічного утворення або від власного імені, в межах встановленої бюджетної компетенції, правами, обов'язками та бюджетними повноваженнями. Суб'єкти бюджетних правовідносин будуть реалізовувати свої повноваження, як правило, через учасників бюджетних правовідносин, якщо їм одночасно не властивий статус і суб'єкта, і учасника таких правовідносин.

2. Розпорядники бюджетних коштів є основними суб'єктами бюджетних правовідносин, які відіграють ключову роль у забезпеченні реалізації державної фінансової політики. Виникнення зазначеного інституту є наслідком необхідності впорядкування бюджетного процесу та забезпечення

чіткого управління фінансами в умовах зростаючого обсягу завдань держави. Розпорядникам бюджетних коштів відводиться важлива роль у фінансовій діяльності держави, оскільки саме вони мають забезпечити ефективне та цільове використання бюджетних коштів у відповідності до бюджетних призначень. Функціональне навантаження інституту розпорядників бюджетних коштів, особливо в частині планування видатків, розподілі бюджетних коштів та здійсненні контролю за їх використанням, обумовлює його важливість та значущість. В умовах сучасного розвитку фінансової системи держави роль розпорядників бюджетних коштів постійно трансформується, зокрема у контексті підвищення ефективності розподілу фінансових ресурсів, забезпечення цільового використання бюджетних коштів та запровадження принципів публічності й підзвітності у бюджетному управлінні.

3. БК України закріпив широке коло «потенційних» головних розпорядників бюджетних коштів, яке щороку уточнюється у відомчій класифікації видатків Державного бюджету України. Національна поліція України є відповідальним виконавцем системи головного розпорядника Міністерства внутрішніх справ України, з бюджетними призначеннями, які дають підстави розглядати її як розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня з власною мережею розпорядників. Відповідно до чинного законодавства, її діяльність у цій сфері визначається через призму виконання функцій, пов'язаних із бюджетним плануванням, розподілом фінансових ресурсів, здійсненням контролю за їх використанням та складанням звітності перед головним розпорядником коштів. Разом із цим, її бюджетне управління повинно відповідати загальним принципам ефективності, прозорості, законності та підзвітності, що передбачає наявність чітких фінансових механізмів та організаційних процедур у сфері управління бюджетними ресурсами.

4. Фінансово-правовий статус розпорядників бюджетних коштів виступає основою для реалізації покладеної законодавством на них діяльності

у сфері публічних фінансів. Фінансово-правовий статус включає права, обов'язки та відповідальність за порушення фінансового законодавства, що забезпечує ефективне виконання функцій розпорядників у межах бюджетного процесу. Структурна побудова є універсальною для всіх рівнів розпорядників бюджетних коштів, однак головні розпорядники мають додаткові контрольні та організаційні функції. Розпорядником бюджетних коштів виступає визначений правом суб'єкт, який вже наділений законодавчо встановленою правосуб'єктністю, перебуває в сталих правових зв'язках у правовідносинах, що регулюються різними галузями права. Особливістю фінансової правосуб'єктності є те, що нею наділяється суб'єкт, який спочатку вже є правосуб'єктом. Тимчасовість бюджетного статусу та залежність його реалізації від визначеного періоду є додатковою умовою та накладає особливі вимоги до відповідального виконання функцій керівниками установ.

5. Національна поліція України виступає багатофункціональним суб'єктом бюджетних правовідносин, що одночасно виконує роль відповідального виконавця бюджетних програм та розпорядника бюджетних коштів. Загальні правообов'язки головних розпорядників бюджетних коштів та виконавців бюджетних програм відрізняються виключно в закріпленні за першими права затверджувати всі документи (план діяльності, запити, пропозиції, кошториси), та обов'язку других ці документи підготувати та надати головному розпоряднику. Істотних відмінностей між двома категоріями немає, виключно, щодо організаційних моментів – підготовча діяльність виконавців передуює ухвалювальним діям головних розпорядників. Статус розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня обумовлює, що Національна поліція виступає елементом не лише керівним, а й підпорядкованим, саме тому має ще й додатково відповідати усім законодавчим вимогам, які висуваються до нижчестоящих розпорядників бюджетних коштів.

6. Організаційні засади діяльності Національної поліції як розпорядника бюджетних коштів — це підґрунтя для здійснення фінансово-

управлінської діяльності в межах правового поля, що охоплює мету та функції управління бюджетними ресурсами, механізми їх планування, розподілу та використання, форми та принципи фінансової діяльності, правосуб'єктність і статус учасників зазначеної діяльності, а також порядок їхньої взаємодії у процесі забезпечення ефективного, прозорого та цільового використання бюджетних коштів.

7. Транспарентність у діяльності Національної поліції є не просто принципом, а комплексним явищем, що охоплює всі аспекти її роботи. Вона передбачає не лише публікацію звітності чи надання інформації про використання коштів, а й забезпечення доступу до цих даних у зрозумілій формі, щоб громадяни могли їх правильно інтерпретувати. Транспарентність також має на меті активну участь громадськості в ухваленні рішень та забезпечення підзвітності органів влади. Якщо звужувати транспарентність лише до технічних моментів, таких як публікація звітів, то це не дозволяє реалізувати її повний потенціал. Справжня транспарентність має глибший зміст, включаючи доступність для розуміння даних, активну участь громадян у контролі за владою та підзвітність органів, що ухвалюють рішення. Вона сприяє прозорості механізмів прийняття рішень і комунікації з населенням, впливаючи на формування довіри та легітимності влади. В умовах воєнного стану важливо забезпечити баланс між транспарентністю та захистом конфіденційної інформації, вводячи часткову прозорість, яка дозволяє надавати узагальнену інформацію без надмірних деталей, що можуть загрожувати безпеці державних операцій. Тому транспарентність у діяльності Національної поліції є важливим інструментом для підвищення підзвітності та створення відкритої й відповідальної системи влади.

8. Фінансово-правова відповідальність представляє собою самостійний вид юридичної відповідальності, яка застосовується в рамках порушення фінансового законодавства та представлена фінансовими санкціями (у вигляду штрафу, пені, припинення бюджетного фінансування) або застосуванням заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

Щодо відповідальності за порушення фінансового законодавства, як комплексної категорії, що представлена правопорушеннями в окремих підгалузях та інститутах фінансового права, то в даному випадку поряд з фінансовою може застосовуватися ще цивільна, адміністративна, кримінальна та дисциплінарна відповідальність. Фінансова-правова відповідальність – це правовідношення, що виникають у процесі реалізації фінансових зобов'язань суб'єктами фінансового права та включають: *профілактичний елемент*, що передбачає дотримання встановлених фінансово-правових норм для забезпечення дисципліни та стабільності у фінансових відносинах; *санкційний елемент*, який реалізується через застосування до правопорушників заходів державного примусу у формі фінансових санкцій або застосування заходів за порушення бюджетного законодавства з метою відновлення фінансового порядку та запобігання подальшим правопорушенням.

9. Порушення бюджетного законодавства – протиправне винне діяння учасника бюджетного процесу, що полягає у порушення БК України, закону України «Про Державний бюджет» та іншого законодавства, яке регулює бюджетні правовідносини, за яке передбачено фінансово-правову, цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність. Бюджетне правопорушення є поняттям вужчим та передбачає порушення бюджетного законодавства, за яке настає бюджетна відповідальність як різновид фінансово-правової відповідальності, мова йде саме про заходи впливу за порушення бюджетного законодавства,

10. Зменшення дисциплінарних правопорушень є першочерговим кроком та важливим елементом у досягненні бюджетної безпеки та забезпеченні стабільності бюджетної системи. Попередження таких порушень має особливе значення, адже вони є найпоширенішою категорією правопорушень у бюджетному процесі, і в подальшому можуть еволюціонувати в більш серйозні адміністративні або кримінальні правопорушення. Тому боротьба з дисциплінарними правопорушеннями повинна бути в центрі уваги, оскільки дотримання бюджетної дисципліни на

всіх рівнях, починаючи з найнижчого – є основою для забезпечення фінансової безпеки держави. Бюджетна безпека безпосередньо пов'язана з національною безпекою, оскільки ефективне фінансування критичних сфер життєдіяльності держави залежить від стабільності бюджетної системи. Систематичне дотримання норм бюджетного законодавства, починаючи з дисциплінарної відповідальності, є необхідною умовою для забезпечення фінансової стабільності і, відповідно, національної безпеки.

11. Дослідження сучасного стану фінансового менеджменту Національної поліції дозволяє констатувати наявність проблем у сфері бюджетного планування. Відсутність єдиної системи прогнозування фінансових потреб регіональних підрозділів призводить до нераціонального розподілу бюджетних коштів, що у свою чергу впливає на ефективність виконання оперативно-службових завдань. У низці випадків спостерігається ситуація, коли фінансування не відповідає фактичним потребам правоохоронних органів, що створює дисбаланс у забезпеченні матеріально-технічних, кадрових та інфраструктурних потреб поліції.

12. Прозорість і підзвітність фінансової діяльності Національної поліції залишається одним із ключових питань бюджетного процесу. Попри існування загальнодержавних електронних систем, таких як Prozorro, Є-data, відкритість фінансових даних щодо діяльності поліції залишається недостатньою. Наявність обмеженого доступу громадськості до інформації про використання бюджетних коштів створює ризики зловживань та ускладнює здійснення ефективного громадського контролю за діяльністю розпорядника бюджетних коштів.

13. Аналіз правозастосовної практики свідчить про наявність випадків нецільового використання бюджетних коштів у Національній поліції, що може бути спричинене як умисними правопорушеннями, так і недоліками у фінансовому плануванні. Чинна система відповідальності за бюджетні правопорушення передбачає застосування фінансових, адміністративних, дисциплінарних та кримінальних санкцій, однак практика їх застосування є

обмеженою. У більшості випадків посадові особи обмежуються адміністративними стягненнями, тоді як кримінальна відповідальність за бюджетні правопорушення застосовується рідко через складність збору доказів та правові прогалини, що свідчить про необхідність вдосконалення механізмів фінансового контролю та посилення відповідальності за бюджетні правопорушення.

14. Ефективність фінансового контролю за діяльністю Національної поліції значною мірою залежить від функціонування внутрішніх та зовнішніх механізмів аудиту. Попри те, що бюджетний контроль здійснюється як внутрішніми підрозділами, так і зовнішніми органами (Державна аудиторська служба, Рахункова палата), загальна результативність цих заходів залишається низькою. Відсутність оперативного реагування на виявлені порушення та недостатня координація між контролюючими органами призводять до накопичення системних бюджетних проблем, що негативно впливають на ефективність виконання правоохоронних функцій.

15. Запровадження цифрових технологій у сфері фінансового управління є необхідною умовою підвищення ефективності бюджетного менеджменту Національної поліції. Використання сучасних інформаційних систем для моніторингу та аналізу бюджетних витрат дозволяє зменшити корупційні ризики, покращити точність бюджетного планування та підвищити рівень контролю за витрачанням державних коштів. Автоматизація фінансових процесів також сприятиме більш ефективному управлінню фінансовими ресурсами, що дозволить знизити рівень неефективних видатків та підвищити загальну прозорість бюджетного процесу.

16. Чинна нормативно-правова база, що регулює діяльність розпорядників бюджетних коштів, містить низку прогалин та нечітко врегульованих положень. Зокрема, існує потреба у більш детальному визначенні правового статусу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, розмежуванні їх повноважень, а також запровадженні додаткових механізмів підзвітності керівників бюджетних установ. Недосконалість

чинного законодавства також створює умови для неоднозначного тлумачення фінансових норм, що може сприяти зловживанням у сфері управління державними коштами.

17. Внесення змін до БК України та інших нормативно-правових актів є важливим кроком для вдосконалення правового регулювання діяльності розпорядників бюджетних коштів. Це включає чітке закріплення персональної відповідальності керівників за порушення бюджетного законодавства, а також уточнення статусу розпорядників бюджетних коштів, зокрема Національної поліції в рамках Міністерства внутрішніх справ. Важливим етапом є також запровадження дієвого механізму фінансово-правової відповідальності, що передбачає розширений перелік санкцій і суворіші заходи впливу. Крім того, необхідно розробити ефективні механізми незалежного аудиту фінансової діяльності поліції, що сприятиме підвищенню прозорості та підконтрольності використання бюджетних коштів.

18. Запропоновано внести наступні зміни в БК України: п. 47 ч. 1 ст. 2 викласти в наступній редакції «розпорядник бюджетних коштів – особа, яка займає керівну посаду в бюджетній установі, що уповноважена законом на отримання бюджетних асигнувань...» – далі без змін.

п. 1 ст. 121 викласти в наступній редакції: «Розпорядники, одержувачі бюджетних коштів, посадові особи з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства притягуються до фінансово-правової, цивільної, дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності згідно з законом.».

На сьогоднішній день в БК України в п. 18. ч. 1 ст. 2 закріплено, що головними розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи в особі їх керівників. Таким чином, коли йдеться про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства до установи або відповідного місцевого бюджету це буде фінансова-правова відповідальність, а винна посадова особа має додатково притягуватися до цивільної, дисциплінарної,

адміністративної або кримінальної відповідальності, які можуть містити у собі і застосування фінансових санкцій у вигляду штрафу.

19. Перспективи подальших досліджень у цій сфері можуть бути пов'язані із запровадженням міжнародного досвіду у систему бюджетного контролю, цифровізацією бюджетного процесу та розширенням механізмів громадського моніторингу фінансової діяльності правоохоронних органів. Запропоновані у дисертації заходи сприятимуть зміцненню фінансової дисципліни, підвищенню ефективності використання бюджетних коштів та створенню більш прозорої та підзвітної системи фінансового управління в правоохоронних органах України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/ukraine> (дата звернення: 27.11.2024).
2. Jensen M.C. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure / M.C. Jensen, William H. Meckling URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0304405X7690026X?via%3Dihub> (дата звернення: 12.07.2024).
3. Koicheva O. Public administration under modern conditions: concept, features, challenges: collective monograph ("Accounting chamber – the leading institution in the financial and control activity of the state" P. 232–248). Riga. 2020. 268 p.
4. The Fiscal Transparency Code. International Monetary Fund. 2019. 30 p. URL: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/Code2019.pdf> (дата звернення: 14.09.2024).
5. Transparency international. URL: <https://www.transparency.org/en/> (дата звернення: 27.05.2024).
6. Андріїв В.М. Сутність і зміст правовідношення. *Форум права*. 2007. № 1. С. 4–8.
7. Бандурка О.М., Бурдін М.Ю., Головка О.М. Теорія держави та права України : підручник для курсантів та студентів вищих навч. закл. Харків : Майдан, 2018. 436 с.
8. Бандурка О.М., Гетманець О.П., Жорнокуй Ю.М., Кашкарьова О.В., Колесник Т.В. Фінансове право : підручник Х. : Екограф, 2015. 500 с.
9. Біла-Тіунова Л.Р., Васильківська В.В. Окремі аспекти доктринально-правової характеристики публічної служби у контексті адміністративного судочинства. *Правові новели*. 2024. № 22. Т. 2. С. 229–238.

10. Біла-Тіунова Л.Р., Фролова Є.І. Сутнісно-змістова характеристика заходів процесуального примусу в адміністративному судочинстві. *Академічні візії*. 2024. № 30. С. 1–8.
11. Білоус В.Т. Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект) : дис... докт. юрид. наук. Ірпінь, 2004. 444 с.
12. Білоус-Осінь Т., Маслова Я., Васильківська В. Публічне адміністрування в органах поліції : навч.-метод. посібник (для здобувачів вищої освіти денної форми навчання). Одеса, 2023. 56 с.
13. Білоус-Осінь Т.І. Податковий контроль як різновид публічного контролю. *Juris Europensis Scientia*. 2023. № 3. С. 40–43.
14. Бліхар М. Суб'єктний склад бюджетних правовідносин, що стосуються інвестиційної діяльності. *Історико-правовий часопис*. 2016. № 1 (7). С. 87–91.
15. Бліхар М.М., Анциферова М.В. Учасники бюджетного процесу та їхні повноваження. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 4. С. 355–358.
16. Божко В. Аналіз співвідношення змісту термінів «засада» і «принцип» крізь призму правових позицій Конституційного Суду України. *Вісник Львівського університету*. 2011. Вип 54. С.124–132.
17. Бойчук А.Ю. Поняття, причини і ознаки правопорушень: до онтології розуміння. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. № 6. Том 1. С. 3–7.
18. Бойчук Р.П. Правові засади державного регулювання підприємницької діяльності: проблеми формування. *Право та інновації*. 2019. №4 (28). С. 21–26.
19. Борисова В.І., Баранова Л.М., Домашенко М.В. Основи римського приватного права : підручник / за заг. ред. В.І. Борисової та Л.М. Баранової. Х. : Право, 2008. 224 с.

20. Бортник Н., Єсімов С. Адміністративне правопорушення в бюджетній сфері як фактична підстава адміністративної відповідальності. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2020. № 2. Т.7. С. 146–154.

21. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (дата оновлення: 16.01.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 18.01.2025).

22. Бюджетний кодекс України : Закон України від 21.06.2001 р. № 2542-III (втрата чинності: 01.01.2011). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14/ed20030710#Text> (дата звернення: 12.02.2023).

23. Василевич В.В., Левченко Ю.О. Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлення бюджетних призначень або з їх перевищенням. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. 2023. Випуск 78: частина 2. С. 214–219.

24. Василик О.Д., Ларіонова Л.Д. Державні фінанси України за часів Володимира Великого. *Фінанси України*. 2002. №1. С. 138–141.

25. Вдовічен В. Субстанціональні якості правової категорії «поліцейські послуги». *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 8. С. 152–156.

26. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. Ірпінь : ВТФ «Перун», 2009. 1736 с.

27. Вирок Вищого антикорупційного суду від 09.01.2023 року по справі № 991/2899/22. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=108333060&red=100003e8a3ff49ccb1f8d15252b1736e912d05&d=5> (дата звернення: 13.12.2024).

28. Власенко Д. Адміністративно-правовий статус національної поліції України. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*. 2016. №5. С. 43–47.

29. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник. Київ : Прецедент; Моя книга, 2006. 448 с.
30. Гетманець О. Правова природа відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 2. С. 198–202.
31. Гетманець О.П. Правове регулювання фінансових інтересів учасників бюджетного процесу в Україні. *The Genesis of Genius*. 2016. № 6. С. 123–127.
32. Гетманець О.П. Сутність і значення фінансово-правової відповідальності в бюджетному процесі. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2015. Вип. 30. Т. 2. С. 24–27.
33. Гетманець О.П. Щодо визначення видів бюджетних правопорушень. *Форум права*. 2010. № 4. С. 189–195.
34. Гетманцев Д.О. Юридична відповідальність за податкові правопорушення : наук-практ. посіб. Нац. школа суддів України. К. : Юрінком Інтер, 2015. 748 с.
35. Гуцайлюк Л. Облік фінансування бюджетних установ. *Галицький економічний вісник*. 2010. №3 (28). С. 191–196.
36. Данильяна О.Г., Панова М.І. Сучасний словник із суспільних наук. Х. : Право, 2006. 432 с.
37. Дегтяр Я.Р. Бюджетні правопорушення як підстави відповідальності за чинним законодавством України. *Економіка і право*. 2016. № 1. С.19–24.
38. Дейкало Л.Є., Чубак А.Ю. Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3889> (дата звернення: 22.08.2023).
39. Дем'янишин В. Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах. *Світ фінансів*. 2007. Випуск 2 (11). С. 34–48.
40. Дем'янчук М.А. Казначейська справа : навчально-методичний посібник. Одеса, 2018. 148 с.

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

42. Державна аудиторська служба України : офіційний веб-сайт. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/51>(дата звернення 15.10.2024).

43. Дехтяр Н.А., Боярко І.М., Дейнека О.В. Порівняльна характеристика принципів реалізації бюджетної політики країн ЄС та України в частині формування державних видатків. *Бізнес інформ*. 2013. № 8. С.45–51.

44. Дічкова О.В. Відповідальність за бюджетні правопорушення, допущені на першій стадії бюджетного процесу. *Держава і право*. 2011. Вип. 51. С. 447–452.

45. Дмитренко Е.С. Фінансове право України. Особлива частина : навч. посіб. К. : Алерта : КНТ, 2007. 613 с.

46. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України : монографія. Київ, 2009. 592 с.

47. Договори і постанови прав і свобод військових між Ясновельможним Його Милості паном Пилипом Орликом, новообраним гетьманом Війська Запорізького, і між генеральними особами, полковниками і тим же Військом Запорізьким з повною згодою з обох сторін. URL: <http://static.rada.gov.ua/site/const/istoriya/1710.html> (дата звернення: 16.08.2023).

48. Дяченко К.С. Особливості функціонування бюджетних установ в системі державних фінансів. *Економіка і суспільство*. 2016. № 7. С.739–748.

49. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад. : Ю. П. Сурмін, В.Д. Бакуменко, А.М. Михненко та ін.; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В.П. Трощинського, Ю.П. Сурміна. К. : НАДУ, 2010. 820 с.

50. Є-data – платформа відкритих даних у сфері публічних фінансів URL: <https://edata.gov.ua> (дата звернення: 13.09.2024).

51. Євтушенко О.Н. Роль державної влади і місцевого самоврядування в розбудові сервісної держави з надання якісних публічних послуг. *Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили*. 2010. Вип. 122. № 109. С. 32–37.

52. Заброда Д.Г. Адміністративно-правові засади: сутність та зміст категорії. *Адміністративне право і процес*. 2013. № 2(4). С. 45–51.

53. Задоя І.І. «Публічно-правовий спір» та «спір з приводу звільнення з публічної служби» як об'єкти досліджень адміністративного права і процесу. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 5. С. 646–648. URL: http://www.lsej.org.ua/5_2024/163.pdf (дата звернення: 17.10.2024).

54. Запотоцька О.В. Поняття та елементи адміністративно-правового статусу. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 42. С. 166–170.

55. Зведений план діяльності з внутрішнього аудиту на 2025-2027 роки : Міністерство внутрішніх справ України, 2024 р. URL: <https://mvs.gov.ua/upload/1/9/7/9/0/7/zvedenii-plan-diialnosti-2025-2027.pdf> (дата звернення: 24.09.2024).

56. Звіт про результати аналізу реалізації рекомендацій Рахункової палати та оцінки їх впливу на систему змін у сфері управління правоохоронних та антикорупційних органів. Затверджено рішенням Рахункової палати від 27.08.2024 №39-4. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2024/39-4_2024/Zvit_39-4_2024.pdf (дата звернення: 27.09.2024).

57. Звіт про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів, виділених на розвиток Національної поліції України. Рахункова палата, 2022. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/3-4_2022/Zvit_3-4_2022.pdf (дата звернення: 24.09.2024).

58. Звіти Рахункової палати за 2021-2023 рр. URL: <https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/> (дата звернення: 26.09.2024).

59. Зозуля І.В. Поліцейські послуги в законодавстві України та на практиці. *Форум права*. 2019. № 3 (56). С. 21–38.
60. Зозуля І.В., Зозуля О.І. Поняття відомчого контролю в адміністративному праві. *Правоохоронна функція держави: теоретико-методологічні та історико-правові проблеми* : тези доп. учасників міжнар. наук.-практ. конф. (м. Харків, 17 травня 2019 р.). Харків : ХНУВС, 2019. С. 85–87.
61. Зорій Н.М., Данилюк І.В. Нецільове використання бюджетних коштів: теоретико-прагматичний аспект. *Наукові записки*. 2011. Випуск 17. С. 72–79.
62. Зубенко В.В. Планування та виконання місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу : навчальний посібник / за заг. ред. В.В. Зубенка [6-те видання, випр. та доп.] К., 2017. 144 с.
63. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні : теоретичне дослідження : автореф. дис.... д-ра юрид. наук. Одеса, 2009. 42 с.
64. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність: теоретичний аналіз : монографія. О. : Юридична література, 2008. 504 с.
65. Іванський А.Й. Функції фінансово-правової відповідальності. *Актуальні проблеми держави і права*. 2008. Вип. 40. С. 318–327.
66. Іванчук Н.В. Взаємна відповідальність особи і держави в контексті розбудови сучасної української держави : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2007. 21 с.
67. Ільницький М. Правовий статус органів внутрішніх справ України як суб'єктів фінансових правовідносин. *Віче*. 2008. № 24. URL: <https://veche.kiev.ua/journal/1257/> (дата звернення: 29.09.2023).
68. Каленіченко Л.І. Юридична відповідальність: поняття, ознаки. *Держава та регіони*. 2020. № 1 (67). С. 12–17.
69. Касьяненко А.М. Фінансова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2015. 209 с.

70. Касьяненко Л., Вовкочин І. Державний контроль за видатками бюджету на сектор безпеки і оборони. *Ірпінський юридичний часопис*. 2021. Випуск 1 (5). С. 89–96.

71. Касьяненко Л., Миколаєнко П., Підгородецький В. Правове регулювання дефіциту бюджету України в умовах воєнного стану. *Ірпінський юридичний часопис*. 2023. Випуск 3 (12). С. 73–84.

72. Касьяненко Л.М., Касьяненко А.М. Місце фінансової відповідальності серед інших видів відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *Міжнародний юридичний вісник: актуальні проблеми сучасності (теорія та практика)*. 2018. Вип. 3–4 (12–13). С. 73–80.

73. Кобильнік Д.А. Деякі аспекти визначення правового статусу бюджетних установ. *Право та інновації*. 2018. №2 (22). С. 119–124.

74. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005. № 2747-IV (дата оновлення: 21.11.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text> (дата звернення: 25.11.2024).

75. Козюбра М.І. Загальна теорія права : підручник. Київ : Ваіте, 2015. 392 с.

76. Койчева О.С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю : дис. ... канд. юрид. наук. Одеса, 2016. 236 с.

77. Койчева О.С., Даниленко Ю.С. Транспарентність діяльності НБУ в умовах цифрових трансформацій. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 9. С. 326–328. URL: http://www.lsej.org.ua/9_2021/82.pdf (дата звернення: 13.07.2024).

78. Колодій А.М., Олійник А.Ю. Права, свободи і обов'язки громадянина в Україні : підручник. Київ : Правова єдність, 2008. 350 с.

79. Копотун І.М. Правопорушення в бюджетній сфері України: протидія, розслідування, відповідальність; правова характеристика правопорушень; актуальна судова практика; особливості правозастосування під час воєнного стану. Київ : ВД «Професіонал», 2024. 323 с.

80. Костов М. Финансови правни отношения. София, 2009. 380 с.

81. Косяченко К.Е. Фінансово-правовий статус бюджетних установ в Україні : дис. ... канд. юрид. наук. Харків, 2018. 228с.
82. Кравцова З.С. Конституційно-правові засади організації і здійснення державної влади в Україні : монограф. Київ : Видавництво Ліра-К, 2019. 428 с.
83. Кравцова З.С. Лінгвістично-правове розуміння термінів, що позначають поняття «засади», «основи», «принципи» (в контексті конституційно-правових досліджень). *На перетині мови і права*: матер. II Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 22 лютого 2018 р.). Київ, 2018 С. 26–31.
84. Кравченко Ю.Ф. Теорія управління органами внутрішніх справ : підручник. К. : Нац. акад. внутр. справ України, 1999. 702 с.
85. Кравчук В.М. Теорія держави і права. Проблеми теорії держави і права : навчальний посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 247 с.
86. Кучерявенко М.П. Фінансове право : навч. посіб. Х. : Право, 2010. 288 с.
87. Латковська Т.А. Вплив цифрових технологій на фінансову діяльність держави. *Європейський вибір України, розвиток науки та національна безпека в реаліях масштабної військової агресії та глобальних викликів XXI століття до 25 річчя Національного університету «Одеська юридична академія» та 175-річчя Одеської школи права* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 17 черв. 2022 р.). Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. Т. 2. С. 10–12.
88. Латковська Т.А. Місце фінансово-правової політики у правовій системі держави. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету Одеська юридична академія*. 2014. № 2. С.124–133.
89. Латковська Т.А. Транспарентність органів державної влади як визначальний принцип публічної фінансової діяльності. *Наукові праці Національного університету Національна юридична академія*. 2016. Випуск 18. С. 117–127.

90. Латковська Т.А. Цифрова трансформація фінансового сектору України в умовах діджиталізації на рівні країн ЄС. Адміністративістика в умовах цифровізації: теорія, правове регулювання, практика : монографія / авт. Колектив : С.В. Ківалов, Л.Р. Біла-Тіунова, Т.А. Латковська та ін. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. С. 639–678.
91. Латковський П. Вплив діджиталізації на прозорість бюджетної політики. Адміністративістика в умовах цифровізації: теорія, правове регулювання, практика : монографія/ авт. Колектив : С.В. Ківалов, Л.Р. Біла-Тіунова, Т.А. Латковська та ін. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. С. 755–799.
92. Латковський П. Принцип транспарентності бюджету як важлива складова безпеки держави. *Юридичний вісник*. 2019. № 3. С. 56–62.
93. Латковський П.П. Вплив цифрових технологій на систему управління публічними фінансами. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2022. № 6. С.113–118.
94. Лисяк Л.В., Дулік Т.О. Принципи бюджетної системи у контексті нового Бюджетного кодексу України. *Вісник економічної науки України*. 2011. № 1. С. 74–79.
95. Літвінцева А.С. Правова природа фінансової відповідальності. *Право і суспільство*. 2016. № 3 ч. 2. С. 125–131.
96. Логвиненко Б.О. Адміністративно-правові засади медичного забезпечення органів внутрішніх справ України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Дніпропетровськ, 2008. 20 с.
97. Лук'янець Д.М. Типологія юридичної відповідальності. *Юридична Україна*. 2004. № 3. С. 4–10.
98. Макарчук В.В. Поняття «правовий статус особи» в теоретично-правовій літературі. *Право. ua*. 2015. № 3. С. 18–22.
99. Морозов С.М., Шкарапута Л.М. Словник іншомовних слів. К. : Наукова думка, 2000. 680 с.

100. Музика-Стефанчук О.А. Бюджетні правовідносини у сучасній науці фінансового права. *Форум права*. 2011. № 1. С. 694–699.
101. Музика-Стефанчук О.А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин : монографія. Хмельницький, 2021. 384 с.
102. Назар Ю.С. Протидія порушенням бюджетного законодавства : монографія. Львів : СПОЛОМ, 2021. 453 с.
103. Назар Ю.С., Проць І.М. Адміністративна та фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : монографія. Львів, 2018. 172 с.
104. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України : станом на 15 січня 2017 року / за ред. Т.А. Латковської. К. : «Центр учбової літератури», 2017. 176 с.
105. Національна поліція України. Офіційний веб-портал. URL: https://media-www.npu.gov.ua/npu-pre-prod/sites/1/Docs/plany_vnutrishii_audit/Strateg_plan_2022-2024_zi_zminamy.pdf (дата звернення: 22.10.2024).
106. Нікітан О.В. Еволюція становлення та розвитку казначейства в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2011. № 22. С. 86–89.
107. Ніколенко Л.М. Принципи діяльності поліції: сутність та особливості. *Українська поліцейстика: теорія, законодавство, практика*. 2021. № 1. С. 19–25.
108. Опацький В.І. Організаційні засади здійснення державного контролю за діяльністю вищих навчальних закладів України. *Форум права*. 2011. № 1. С. 736–741.
109. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : підручник. К. : Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
110. Осадчук Н.В., Русін В.М. Особливості формування і ведення єдиного реєстру та бази даних мережі розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. Методологічні проблеми фінансової теорії та практики : збір. наук. праць. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 79–85.

111. Осипчук Л.Л. Основи казначейської справи : навч. посіб. К. : МАУП, 2003. 152 с.

112. Павловиш-Сенета Я.П., Лепіш Н.Я. Поняття та характерні риси послуг, що надаються Національною поліцією в Україні: теоретико-правовий аспект. *Журнал східноєвропейського права*. 2021. № 86. С. 34–40.

113. Падалка О.А. Адміністративно-правовий статус Національної поліції України : дис ... канд. юрид. наук. Харків, 2016. 206 с.

114. Панчишин А.В. Поняття, ознаки та структура категорії «правовий статус». *Часопис Київського університету права*. 2010. № 2. С. 95–98.

115. Паспорти бюджетних програм МВС. URL: <https://mvs.gov.ua/byudzet-dlya-gromadyan/pasporti-byudzetnix-program/pasporti-byudzetnix-program-na-2022-rik> (дата звернення: 15.09.2024).

116. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010. № 2755-VI (дата оновлення: 23.02.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 07.03.2024).

117. Пономаренко В.В. Актуальні питання відповідальності Національної поліції за порушення бюджетного законодавства. *Juris Europensis Scientia*. 2024. № 6. С. 82–86.

118. Пономаренко В.В. Визначення та сутність правового статусу розпорядників бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України в умовах війни та глобальних викликів XXI століття: синергія наукових, освітніх та технологічних рішень*: матеріали Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Одеса, 19 трав. 2023 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. Т. 2. С. 84–87.

119. Пономаренко В.В. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 12. С. 263–266. URL: http://www.lsej.org.ua/12_2024/60.pdf (дата звернення: 03.01.2025).

120. Пономаренко В.В. Історичні витоки становлення інституту розпорядників бюджетних коштів. *Правове регулювання суспільних відносин в умовах розвитку цифрових технологій* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф.

(м. Чернівці, 28 бер. 2022 р.) / відп. ред. Т.А. Латковська. Чернівці, 2022. С. 77–84.

121. Пономаренко В.В. Місце та роль бюджетних розпорядників у системі бюджетних правовідносин. *Право і суспільство*. 2022. № 5. С. 197–204.

122. Пономаренко В.В. Національна поліція України як розпорядник бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України: науково-практичний вимір в умовах воєнних викликів* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 26 квіт. 2024 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Фенікс, 2024. Т. 2. С. 78–81.

123. Пономаренко В.В. Проблемні аспекти визначення поняття розпорядник бюджетних коштів. *Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення* : зб. наук. праць. Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, лист. 2022 р.) / за заг. ред. д.ю.н., проф., член-кор. НАПрН України О.Ф. Андрійко. Київ : Інститут держави і права імені В.М. Корецького НАН України, 2022. С. 240–245.

124. Пономаренко В.В. Теоретико-правові засади функцій фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2024. № 7. С. 86–92.

125. Попадюха Н. Функції, права та обов'язки головних розпорядників коштів як учасників бюджетних правовідносин. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2009. Випуск 3(15). С. 213–223.

126. Портал МВС України. URL: <https://mvs.gov.ua/uk/struktura/organs-system-mia> (дата звернення: 29.09.2023).

127. Постанова Вищого адміністративного суду України у справі К/800/4689/14 від 04.06.2015. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/44884016> (дата звернення: 15.10.2024).

128. Постанова Вінницького окружного адміністративного суду у справі № 802/3792/15-а від 05.11.2015. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/53491047/> (дата звернення: 15.10.2024).

129. Постанова Подільського районного суду міста Києва у справі № 758/12591/13-п від 21.10.2013. URL: https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/47266915?utm_source=chatgpt.com (дата звернення: 15.10.2024).

130. Прийма С.В. Поняття принципу в аспекті співвідношення з суміжними категоріями. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. 2014. Випуск 28. С. 46–55.

131. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999. № 996-XIV (дата оновлення: 03.09.2024). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14?find=1&text=відповід#wl_26 (дата звернення: 07.09.2024).

132. Про бюджетну класифікацію : Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011. № 11 (дата оновлення: 10.07.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text> (дата звернення: 18.07.2024).

133. Про бюджетну систему України : Закон України від 05.12.1990 р. № 512-XII (втрата чинності: 24.07.2001). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/512-12#o272> (дата звернення: 16.08.2023).

134. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018. № 2473-VIII (дата оновлення: 15.11.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2473-19> (дата звернення: 20.11.2024).

135. Про вдосконалення системи головних розпорядників коштів державного бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України від 08.01.2000. № 13 (втрата чинності: 16.05.2002). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/13-2000-п#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

136. Про відкритість використання публічних коштів : Закон України від 11.02.2015. № 183-VIII (дата оновлення: 24.10.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19#Text> (дата звернення: 11.04.2024).

137. Про внесення змін до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.11.2021. № 1192 (дата оновлення: 17.11.2021). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-2021-п#Text> (дата звернення: 17.10.2023).

138. Про Державне казначейство України : Указ Президента України від 27.04.1995. № 335/95 (втрата чинності: 09.04.2006). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/335/95#Text> (дата звернення: 16.08.2023).

139. Про Державний бюджет України на 2024 рік : Закон України від 09.11.2023. № 3460-IX (дата оновлення: 21.09.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text> (дата звернення: 27.09.2024).

140. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002. № 57 (дата оновлення: 01.01.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text> (дата звернення: 16.02.2024).

141. Про затвердження Змін до Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах : Наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2014. № 1200 (дата оновлення: 10.12.2014). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1200201-14#Text> (дата звернення: 22.09.2023).

142. Про затвердження Інструкції з підготовки бюджетних запитів : Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2022. № 450 (дата оновлення: 21.12.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0322-23#Text> (дата звернення: 22.03.2023).

143. Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному

процесі : Наказ Міністерства фінансів України від 14.12.2001. № 574 (дата оновлення: 02.05.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0003-02#Text> (дата звернення: 27.10.2023).

144. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо формування бюджетних програм головними розпорядниками коштів державного бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 25.08.2023. № 465 (дата оновлення: 25.08.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0465201-23#Text> (дата звернення: 18.12.2023).

145. Про затвердження Положення про Державне казначейство : Постанова Кабінету Міністрів України від 31.07.1995. № 590 (втрата чинності: 21.12.2005). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-95-п#o2> (дата звернення: 03.12.2022).

146. Про затвердження Положення про Міністерство внутрішніх справ України : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015. № 878 (дата оновлення: 15.11.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/878-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 18.03.2024).

147. Про затвердження Порядку взаємодії МВС як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу : Наказ Міністерства внутрішніх справ України від 13.11.2018. № 907 (дата оновлення: 08.09.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1366-18#Text> (дата звернення: 23.09.2023).

148. Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу : Наказ Міністерства фінансів України від 22.02.2022. № 88 (дата оновлення: 22.02.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0300-22#Text> (дата звернення: 23.09.2023).

149. Про затвердження Порядку взаємодії органів Державного казначейства України при функціонуванні Єдиного реєстру розпорядників та

одержувачів бюджетних коштів та формуванні єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 10.07.2008. № 286 (втрата чинності: 24.12.2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0286506-08#Text> (дата звернення: 13.10.2024).

150. Про затвердження Порядку взаємодії органів Державного казначейства України при веденні Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів : Наказ Державної казначейської служби України від 24.12.2010. № 504 (дата оновлення: 24.12.2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/v0504506-10> (дата звернення: 06.09.2023).

151. Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.2021. № 590 (дата оновлення: 08.08.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-2021-п#Text> (дата звернення: 18.10.2024).

152. Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.03.2011. № 255 (дата оновлення: 29.01.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/255-2011-п#Text> (дата звернення: 19.02.2023).

153. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012. № 1407 (дата оновлення: 19.03.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text> (дата звернення: 21.04.2024).

154. Про затвердження Порядку повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету в разі їх нецільового використання : Постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010. № 1163 (дата оновлення: 22.12.2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2010-п#Text> (дата звернення: 13.10.2023).

155. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань : Наказ Міністерства фінансів України від 15.05.2002. № 319 (дата оновлення: 26.07.2019). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-02#Text> (дата звернення: 16.07.2023).

156. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002. № 228 (дата оновлення: 03.11.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п#Text> (дата звернення: 14.11.2023).

157. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів : Наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011. № 1691 (дата оновлення: 11.06.2021). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12#Text> (дата звернення: 27.08.2023).

158. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи : Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011. № 59 (дата оновлення: 17.04.2015). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-п#Text> (дата звернення: 17.04.2023).

159. Про надання роз'яснення щодо поняття «нецільове використання бюджетних коштів» : Лист Міністерства фінансів України від 15.06.2009. № 31-09030-07-5/15920. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1592201-09#Text> (дата звернення: 17.10.2023).

160. Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018. № 2469-VIII (дата оновлення: 09.08.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19#Text> (дата звернення: 26.09.2024).

161. Про національну поліцію : Закон України від 02.07.2015. № 580-VIII (дата оновлення: 16.08.2024). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/580-19> (дата звернення: 18.08.2024).

162. Про паспорти бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002. № 1098 (дата оновлення: 26.01.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03#Text> (дата звернення: 13.05.2023).

163. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів : Постанова Кабінет Міністрів України від 29.11.2006. № 1673 (дата оновлення: 30.12.2021). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1673-2006-п#Text> (дата звернення: 07.10.2023).

164. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002. № 538-р (дата оновлення: 14.09.2002). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-р#Text> (дата звернення: 29.11.2023).

165. Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про судоустрій і статус суддів» щодо фінансового забезпечення діяльності Вищої кваліфікаційної комісії суддів України від 13.05.2024. № 11254. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/44198/> (дата звернення: 26.09.2024).

166. Пшик Б.І. Бюджетна транспарентність як важлива умова зміцнення фінансової самодостатності територіальних громад. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2022. Вип. 4 (156). С. 34–42.

167. Рабінович П.М. Основи загальної теорії права та держави : навч. посібник. Вид. 9-е, зі змінами. Львів : Край, 2007. 192 с.

168. Рабінович П.М. Основи теорії та філософії права : навч. посібник. Львів, 2021. 256 с.

169. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням відкритого акціонерного товариства «Всеукраїнський Акціонерний Банк» щодо офіційного тлумачення положень пункту 22 частини першої статті 92 Конституції України, частин першої,

третьої статті 2, частини першої статті 38 Кодексу України про адміністративні правопорушення (справа про відповідальність юридичних осіб) від 30.05.2001 № 7-рп/2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v007p710-01#Text> (дата звернення: 18.10.2024).

170. Романенко Є.О. Види розпорядників бюджетних коштів та їх діяльність. *Часопис Київського університету права*. 2014. № 3. С.109–112.

171. Ротар Д.П. Правові засади фінансово-правової відповідальності бюджетних установ. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2013. № 2. С. 121–128.

172. Савчук С.В. Програмно-цільовий метод бюджетування : навч. посібник. Тернопіль, 2017. 180 с.

173. Сайт Державної аудиторської служби України. Статистичні звіти. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1985> (дата звернення: 21.08.2023).

174. Сакали М.Я. Правова природа юридичної відповідальності за вчинення податкових правопорушень. *Актуальні проблеми держави і права*. 2010. Вип. 56. С. 91–97.

175. Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансового права : дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2009. 232 с.

176. Сідор М.І. Вплив цифровізації на бюджетну систему України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 467–471. URL: https://lsej.org.ua/4_2024/113.pdf (дата звернення: 02.10.2024).

177. Сідор М.І. Правовий статус учасників бюджетного процесу : дис. ... кан. юрид. наук. Одеса, 2011. 227 с.

178. Сідор М.І. Правові засади відповідальності за порушення бюджетного законодавства в Україні. *Правове життя сучасної України : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 15 трав. 2020 р.)*. Одеса : Видавн. дім «Гельветика», 2020. Т. 2. 480 с.

179. Сідор М.І., Омельченко І.І. Бюджетна система України в сучасних умовах. *Juris Europensis Scientia*. 2024. Вип.1. С. 112–119.

180. Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : автореф. дис.... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2004. 18 с.

181. Сікорська І.А. Правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2004. 210 с.

182. Скакун О.Ф. Теорія права і держави. 4-те видання, стереотипне : підручник. Київ : Алерта, 2021. 528 с.

183. Скакун О.Ф. Теорія держави і права : підручник. Харків : Консум, 2001. 656 с.

184. Стратегія здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2025 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.11.2021. № 1467-р (дата оновлення: 11.04.2023). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-%D1%80#Text/> (дата звернення: 08.10.2024).

185. Сунегін С.О. До питання про зміст та форму правовідносин в контексті взаємозв'язку права і моралі. *Правові відносини: проблеми теорії та практики* : матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 15 лист. 2013 р.). Київ : Ніка-Центр, 2013. 264 с.

186. Суханова А.В. Основні передумови створення казначейської системи виконання бюджетів в Україні. *Збірник наукових праць університету державної фіскальної служби України*. 2018. № 1. С. 221–238.

187. Тацій В.Я. Правова система України: історія, стан та перспективи : у 5 т. Академія правових наук України. Харків : Право, 2008. Т. 1 : Методологічні та історико-теоретичні проблеми формування і розвитку правової системи України / В.Я. Тацій, М.В. Цвік, О.В. Петришин, В.Д. Гончаренко та ін.; за заг. ред. М.В. Цвіка, О.В. Петришина. 728 с.

188. Терещук М. Юридична відповідальність: теоретико-правовий аналіз. «*Jurnalul juridic national: teorie și practică*». 2015. № 2. С. 18–21.
189. Тихонова О.В. Питання кримінальної відповідальності за порушення бюджетного законодавства України. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2018. № 35 Т. 2 С. 40–43.
190. Тодыка Ю.Н. Конституционно-правовой статус человека и гражданина в Украине. К. : Ін Юре, 2004. 368 с.
191. Харитоновна О.І. Адміністративно-правові відносини (проблеми теорії) : монографія. Одеса : Юридична література, 2004. 324 с.
192. Хоменко В.П. Кримінальна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2016. № 1 (98). С. 120–131.
193. Цвік М.В., Петришин О.В. Теорія держави та права : підручник. Харків : Право, 2010. 586 с.
194. Цвік М.В., Петришин О.В., Авраменко Л.В. Загальна теорія держави і права : підручник. Харків : Право, 2011. 584 с.
195. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003. № 435-IV (дата оновлення: 05.06.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 24.08.2024).
196. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури : монографія. Суми : Університетська книга, 2011. 172 с.
197. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Київ, 2010. 42 с.
198. Чернецький С.С. Принципи бюджетної системи України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 7. С. 620–624. URL: http://www.lsej.org.ua/7_2023/144.pdf/ (дата звернення: 03.12.2023).

199. Чечуліна О. Нецільове використання? Та ні, цільове! *Баланс-бюджет: бюджетний процес*. 2014. № 44 (508). С. 18–22.
200. Чуприна Л.М. Правові основи бюджетного права України. *Право і громадянське суспільство*. 2017. № 3–4 (16). URL: <http://lcslaw.knu.ua/index.php/item/292-pravovi-osnovy-byudzhethnoho-prava-ukrayiny-chupryna-l-m#startOfPageId292> (дата звернення: 20.09.2022).
201. Шелест О.Л., Завадська О.О. Посилення ролі фінансового контролю в процесі складання кошторису бюджетної установи. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/62.pdf (дата звернення: 19.11.2022).
202. Шемшученко Ю.С. Юридична енциклопедія : в 6 т. К. : «Укр. Енцикл.», 2002. Т. 5: П-С. 736 с.
203. Школьник І.О. Публічні фінанси: транспарентність vs корупція : монографія. Суми : видавництво «Ярославна», 2020. 208 с.
204. Шутлів Д. До питання про порушення бюджетного законодавства. *Jurnalul juridic național: teorie și practică*. 2016. № 6. С. 76–80.
205. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система : підручник. Тернопіль, 2002. 394 с.
206. Якимець О. Правові засади використання науково-технічних засобів у цивільному процесі. *Науковий вісник НАВС*. 2020. № 2. С.15–18.
207. Якимчук Н. Заходи бюджетно-правової відповідальності. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2008. № 4. С. 79–87.
208. Якимчук Н., Шляхов І. Правова природа та особливості регулювання фінансово-правової категорії «захищені видатки». *Право і суспільство*. 2023. № 6. С. 409–418.
209. Якимчук Н.Я. Особливості правового регулювання відносин в сфері надання бюджетних грантів. *Juris Europensis Scientia*. 2023. № 3. С. 69–76.

210. Якимчук Н.Я. Розпорядники бюджетних коштів: система та правовий статус : монографія. Чернівці : Видавництво Чернівецького національного університету, 2009. 647 с.

211. Якимчук Н.Я. Структура правового статусу розпорядників бюджетних коштів. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2010. № 1. С. 54–63.

212. Яровий К.О. Основні принципи і порядок отримання бюджетних асигнувань. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Випуск 8. Ч. 6. С. 210–213.

ДОДАТОК

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Пономаренко В.В. Місце та роль бюджетних розпорядників у системі бюджетних правовідносин. *Право і суспільство*. 2022. № 5. С. 197–204. DOI : <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2022.5.29>.

2. Пономаренко В.В. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 12. С. 263–266. DOI : <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-12/58>.

3. Пономаренко В.В. Актуальні питання відповідальності Національної поліції за порушення бюджетного законодавства. *Juris Europensis Scientia*. 2024. Вип. 6. С. 82–86. DOI : <https://doi.org/10.32782/chem.v6.2024.16>.

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації та додатково відображають її наукові результати:

4. Пономаренко В.В. Теоретико-правові засади функцій фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2024. № 7. С. 185–191.

5. Пономаренко В.В. Історичні витoki становлення інституту розпорядників бюджетних коштів. *Правове регулювання суспільних відносин в умовах розвитку цифрових технологій* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Чернівці, 28 берез. 2022 р.) / відп. ред. Т.А. Латковська. Чернівці, 2022. С. 77–84. URL : <http://dspace.onua.edu.ua/handle/11300/16835>.

6. Пономаренко В.В. Проблемні аспекти визначення поняття розпорядник бюджетних коштів. *Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення* : зб. наук. праць. Матеріали Міжнар. науково-практичної конференції (м. Київ, лист. 2022 р.) / за заг. ред.

О.Ф. Андрійко. Київ : Інститут держави і права імені В.М. Корецького НАН України, 2022. С. 240–245.

7. Пономаренко В.В. Визначення та сутність правового статусу розпорядників бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України в умовах війни та глобальних викликів XXI століття: синергія наукових, освітніх та технологічних рішень* : матеріали Міжнар. наук.- практ. конф. (м. Одеса, 19 трав. 2023 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Видавництво «Юридика», 2023. Т. 2. С. 84–87.

8. Пономаренко В.В. Національна поліція України як розпорядник бюджетних коштів. *Європейські орієнтири розвитку України: науково-практичний вимір в умовах воєнних викликів* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 26 квіт. 2024 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова. Одеса : Фенікс, 2024. Т. 2. С. 78–81. URL : <https://hdl.handle.net/11300/28126>.

ВІДОМОСТІ ПРО АПРОБАЦІЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Правове регулювання суспільних відносин в умовах розвитку цифрових технологій : матеріали Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернівці, 28 берез. 2022 р.) – Дистанційна участь.
2. Адміністративне і фінансове право України: теорія і практика в умовах сьогодення : міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, лист. 2022 р.). – Дистанційна участь.
3. Європейські орієнтири розвитку України в умовах війни та глобальних викликів ХХІ століття: синергія наукових, освітніх та технологічних рішень : міжнародна науково-практична конференція (м. Одеса, 19 трав. 2023 р.). – Дистанційна участь.
4. Європейські орієнтири розвитку України: науково-практичний вимір в умовах воєнних викликів : міжнародна науково-практична конференція (м. Одеса, 26 квіт. 2024 р.). – Дистанційна участь.