

12. Указ Президента України "Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом" від 19.07.2001 р., № 532/2001 // Офіційний вісник України. - 2001. -№ 29. -Ст.1306.

13. На защите интересов государства // Деловая Украина. -№ 47. -13 июля 2001 г.

14. Кримінальний кодекс України. -К.: Право, 2001. -174 с.

Надійшла до редколегії 28.02.2002

ПЕТРОВА Е.Я., ДЗЮБА Н.В. УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ КАК МЕТОД ПЕРВОНАЧАЛЬНОГО НАКОПЛЕНИЯ КАПИТАЛА

Рассмотрены механизмы уклонения от уплаты налогов субъектами хозяйствования Украины; предложен комплекс мероприятий по предотвращению вывоза капиталов за границы государства.

PETROVA K.JA., DZYUBA N.V. TAX EVASION AS A METHOD OF PREVIOUS ACCUMULATION OF CAPITAL

The gears of tax evasion by the subjects of managing of Ukraine are reviewed; the complex of measures on an avoidance of exportation of the capitals for state borders is offered.

УДК 330

Н.В. ТУРКІНА

Гуманітарний університет «ЗІДМУ»

ПОНЯТТЯ І СПЕЦИФІКА ФІНАНСОВО-ПРАВОВИХ САНКЦІЙ

Розглянуто особливості існуючої практики застосування фінансово-правових санкцій згідно з чинним законодавством України.

Незважаючи на те, що проблема виділення інституту фінансової відповідальності в системі юридичної відповідальності України є дискусійною, на наш погляд, виходячи з аналізу теоретичних правових джерел, статей фахівців у періодичних виданнях [1, с.57-60; 2-5], фінансового законодавства, можна прийти до висновку, що вищезазначений вид юридичної відповідальності не тільки існує, але й з успіхом розвивається, а саме в сфері податкових, банківських, валютних, бюджетних та інших правовідносин.

На думку автора, фінансово-правові санкції, закріплені в адекватних нормативно-правових актах (наприклад, Бюджетному кодексі України від 21 червня 2001 р., Законах України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами" від 7 грудня 2000 р., "Про Дер-

жавну податкову службу в Україні" від 4 грудня 1990 р. (зі змінами і доповненнями), "Про банки і банківську діяльність" від 7 грудня 2000 р., "Про фінансові послуги і державне регулювання ринків фінансових послуг" від 12 липня 2001 р., "Про національний банк України" від 20 травня 1999 р. і т.д.), є мірами фінансово-правової відповідальності, яку можна розглядати у позитивному й ретроспективному аспектах.

Зазначимо, що основою ретроспективної (негативної) фінансової відповідальності є вчинення юридичною або фізичною особою фінансового правопорушення, яке має певний склад (суб'єкт, об'єкт, суб'єктивна сторона, об'єктивна сторона). Оскільки обсяг нашої роботи не дозволяє надати детальну характеристику особливостей складу фінансового правопорушення, зупинимося на тому, що, незважа-

ючи на те, що поняття "фінансове правопорушення" не закріплене в законодавстві, у Бюджетному кодексі України є визначення бюджетного правопорушення, яке є видовим відносно до родового поняття "фінансове правопорушення". Останнє можна визначити як протиправне, винне діяння (дія чи бездіяльність) фізичної або юридичної особи, яке завдає шкоду нормальному здійсненню процесу фінансової діяльності і тягне за собою застосування до правопорушника мір фінансово-правової відповідальності.

Отже, фінансово-правові санкції - це закладена в юридичній формі можливість (загроза) примусу відносно зобов'язаної особи на випадок невиконання ним обов'язків у сфері фінансової діяльності держави та муніципальних утворень. Інакше кажучи, фінансові санкції є заходами фінансово-правової відповідальності, які покладають на правопорушників додаткові обтяжування у вигляді фінансової пені і штрафів [6, с.190].

Фінансові санкції, як засоби відповідальності (у вузькому ракурсі) поділяються на карні і правовідновлювальні. В цілому, під класифікацією слід розуміти засіб виявлення суттєвих якостей підрозділів системи, від яких (якостей) залежать інші, похідні від них ознаки кожного з елементів підрозділу. За основу класифікації беруться суттєві типові ознаки, які об'єднують різні санкції та їх види у більш великі групи і відрізняються від інших груп санкцій [7, с.60-62].

У правознавстві існує градація санкцій за галузевою ознакою (кримінально-правові, адміністративні, дисциплінарні, майнові, фінансові). Зазначимо, що головною підставою класифікації санкцій є засіб, за допомогою якого вони слугують охороні правопорядку. За вказаною підставою вони поділяються на два основних види: а) правовідновлювальні (спрямовані на усунення безпосередньої шкоди, завданої правопорядку, і тим самим виконуючі також завдання попередження правопорушень); б) штрафні (карні), завдання яких - загальне і приватне припинення правопорушень, виправлення і перевиховання правопорушника [7, с.62].

Дане положення поширюється й на фінансово-правові санкції. Оскільки, на наш погляд, теоретично можливо виділити інститут відпо-

відальності за порушення фінансового законодавства, то між фінансовими санкціями і фінансово-правовою відповідальністю можна простежити наступний взаємозв'язок: без фінансових санкцій немає фінансової відповідальності, і, навпаки, якщо особи, які вчинили фінансові правопорушення, не несуть фінансово-правової відповідальності, то санкція стає абстрактною загрозою.

За правопорушення в сфері фінансових відносин фінансово-правові санкції передбачені також і низкою нормативно-правових актів, зокрема, у ст.17 Декрету Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» від 18 лютого 1993 р., ст.1 Указу Президента України від 17 листопада 1994 р. № 677/94 «Про заходи щодо нормалізації платіжної дисципліни у народному господарстві України», п.3 ст.21 Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. № 13-92 «Про прибутковий податок з громадян» і т.д.

Виходячи з аналізу нормативного матеріалу, фіксуємого застосування фінансово-правових санкцій за вчинення фінансових правопорушень, можна зробити висновок про те, що у більшості випадків фінансова відповідальність пов'язана з карними санкціями правових норм. Штрафні фінансові санкції можуть встановлюватися: а) у відсотковому відношенні до суми, яка належить сплаті; б) у кратному розмірі до нарахованих сум; в) не оподаткованих мінімумах прибутків громадян; г) у твердій сумі. Зокрема, у відсотковому відношенні до суми, яка належить сплаті (10 % належних до сплати сум податків, інших платежів) фінансовий штраф застосовується за ненадання установам банків платіжних доручень, інших платежів; у кратному розмірі до нарахованих сум штрафна санкція встановлюється за неоприбутковану в касах готівку (п'ятикратний розмір неоприбуткованої суми); у неоподаткованих мінімумах прибутків громадян фінансовий штраф застосовується за несвоєчасну реєстрацію як платника акцизного збору (100 неоподаткованих мінімумів); в твердій сумі карна фінансова санкція встановлена за порушення термінів сплати чергових платежів, передбачених торговим патентом (вартість торгового патенту за один календарний місяць).

Однак, як було зазначено, серед фінансових санкцій виділяються і відновлювальні санкції у

вигляді пені. Так, за перевищення терміну проходження платежів встановлюється фінансова пеня у розмірі 5 % від суми платежу за кожний день просрочки, п.3 Постанови Верховної Ради України від 25 червня 1993 р. "Про норматив обігу платіжних документів в Україні", за порушення резидентами термінів, передбачених статтями 1 і 2 Закону України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" застосовується фінансова санкція у вигляді пені (0,3 % від суми не отриманої виручки за кожний день просрочки), зафіксована в ст.4 Закону України від 23 вересня 1994 р. "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті".

У випадках, передбачених фінансовим законодавством, можливе застосування фінансових санкцій змішаного характеру, які містять застосування одночасно і штрафу, і пені. Так, виходячи з п.20.4 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" за укриття або заниження сум податку стягуються фінансовий штраф у розмірі 30 % від донарахованого податку (недоїмки) і пеня – 120 % ставки обліку Національного банку України.

Із аналізу нормативної бази, чинної в сфері правового регулювання фінансових відносин, можна прийти до висновку про те, що, на наш погляд, точка зору Лейста О.Е., з приводу розділення санкцій на карні (штрафні) і правовідновлювальні, є найбільш правильною в системі сучасного правознавства [7, с.132].

Зазначимо, що вказане положення в однаковій мірі застосовується й у галузі фінансово-правової відповідальності [3; 5; 6, с.190-191].

Але ж фінансові санкції мають свою специфіку, на відміну від цивільно-правових, кримінальних, адміністративних та ін., найбільш поширених у законодавстві України. Суттєві особливості фінансових санкцій на відміну від адміністративно-правових виявляються у наступному:

1) фінансово-правові санкції застосовуються за вчинення фінансового правопорушення (необхідно зазначити, що це правопорушення має свою специфіку на відміну від адміністративного - зокрема, за суб'єктом, суб'єктивній стороні правопорушення, об'єктивній стороні делікту);

2) фінансово-правові санкції мають майновий (грошовий) характер.

Стосовно адміністративних стягнень, які застосовуються суб'єктом адміністративної відповідальності, то до них відносяться: попередження; штраф; виправні роботи; адміністративний арешт; конфіскація; позбавлення спеціальних прав [8, с.128; 9].

Із всіх вище перерахованих засобів адміністративної відповідальності, до відповідного бюджету (позабюджетний) цільовий фонд можуть нараховуватися суми, вилучені у правопорушників у вигляді адміністративних штрафів (при чому тільки у фізичних осіб); тоді як фінансовий штраф може бути застосований як до фізичних, так і до юридичних осіб [10].

Зазначимо, що правовідновлювальні фінансові санкції у певній мірі схожі з цивільно-правовими, оскільки спрямовані на усунення завданої шкоди. Однак, фінансова пеня компенсує шкоду, завдану державі або муніципальному утворенню фінансовим правопорушенням, що виходить з публічного характеру фінансового права, як галузі права.

Фінансово-правові пені на відміну від цивільно-правових:

а) не можуть бути встановлені угодою сторін;

б) суми цих пені стягуються тільки в прибуток держави або муніципальних утворень;

в) стягнення фінансової пені з організації здійснюється у безспірному порядку уповноваженими органами, а цивільно-правова пеня може стягуватися лише через судові органи держави [6, с.191].

На жаль, у фінансовому законодавстві України не міститься поняття фінансової пені і фінансового штрафу. Можна вивести такі визначення зазначених категорій:

- фінансова пеня – це грошова сума, яку учасник фінансових відносин повинен виплатити у випадку порушення термінів сплати певних грошових сум, встановлених діючим законодавством в сфері податкових, бюджетних, банківських та інших фінансових відносин;

- фінансовий штраф – це стягнення у грошовій формі, встановлене нормами фінансового законодавства, яке застосовується органами державної податкової служби та іншими повноважними органами відносно юридичних осіб і фізичних осіб за визначення фінансового правопорушення, і яка стягується на користь дер-

жави і муніципальних утворень.

Зазначимо, що розмір пені як фінансово-правової санкції встановлений в українському законодавстві. Так, виходячи з п.3 Постанови Верховної Ради від 25 червня 1993 р. № 3394-ХІІ "Про норматив обігу платіжних документів в Україні", за перевищення нормативного терміну проходження платежів встановлюється пеня у розмірі 5 % від суми платежу за кожний день просрочки; за укриття або заниження сум податку пеня визначена в Законі України "Про оподаткування прибутку підприємств" (п.20.4 ст.20) у розмірі 120 % ставки Національного банку України й т.д.

Кажучи про специфіку фінансових санкцій, на відміну від цивільно-правових і адміністративних, необхідно виділити основні ознаки, які відрізняють фінансовий штраф від адміністративного і цивільно-правового, серед яких:

- неможливість заміни фінансового штрафу іншим стягненням;

- неможливість звільнення від накладення штрафу, як фінансової санкції, уповноваженим органом;

- виключення можливості стягнення штрафу і оскарження постанови про накладення штрафу у порядку провадження у справах про адміністративні правопорушення;

- можливість накладення фінансового штрафу одночасно зі стягненням недоїмки за податками і пені;

- сплата фінансового штрафу за рахунок прибутку, який залишається у організації або після сплати податків;

- неможливість договірною встановлення фінансового штрафу [6, с.192-193].

Суттєва різниця фінансових штрафів, на відміну від тих, які застосовуються у порядку кримінального судового провадження, полягає у наступному:

- фінансовий штраф застосовується тільки як основна міра покарання в сфері застосування фінансової відповідальності;

- фінансовий штраф може накладатися як на фізичних, так і на юридичних осіб;

- застосування фінансової санкції у вигляді штрафу не тягне судимості;

- не допускається заміна фінансового штрафу іншими видами покарання (наприклад, пені) у межах фінансової відповідальності;

- у випадку неможливості сплати штрафу

(пені), як фінансової санкції, у фінансовому законодавстві України не оговорена можливість його заміни на міри покарання інших видів юридичної відповідальності [11].

Треба акцентувати увагу на тій обставині, що фінансові санкції, зокрема в сфері податкової відповідальності, можуть у певних випадках виступати в якості додаткові міри покарання фізичної особи, яка вчинила злочин, передбачений адекватними статтями Кримінального кодексу України (наприклад, за умисне ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, встановлених Законом України "Про систему оподаткування").

Це положення стосовно можливості застосування заходів фінансово-правової відповідальності у якості основного і додаткового покарання можна поширити і на сферу бюджетних, розрахункових і інших відносин, які входять до сфери фінансово-правового регулювання.

Особливістю фінансових санкцій є те, що для визначення розмірів сум, які виступають у якості певних фінансових санкцій (штрафу, пені), має значення поняття повторності фінансового правопорушення [12, с.205].

Повторним визнається аналогічне порушення фінансового законодавства, вчинене протягом року з дня вчинення порушення, виявленого попередньою перевіркою. Залежно від повторності вчинення фінансового правопорушення розміри фінансових санкцій збільшуються, тобто до правопорушника застосовується більш суворе фінансово-правове покарання. Так, за порушення встановленого порядку застосування ЕККА (комп'ютерної системи) або товарно-касової книги, один раз встановлений фінансовий штраф у розмірі від десяти до ста неоподаткованих мінімумів прибутків громадян, а за повторне вчинення аналогічного порушення, виявленого протягом календарного року після попередньої перевірки – фінансова санкція у вигляді штрафу у розмірі від двадцяти до двохсот неоподаткованих мінімумів прибутків громадян (ч.1 ст.6 Закону України "Про застосування електронних касових апаратів і товарно-касових книг у розрахунках зі споживачами в сфері торгівлі, громадського харчування і послуг").

Зазначимо, що чинне українське законодавство не ставить застосування штрафу у двократному розмірі в залежність від часу вчинення

першого порушення, а також від того, притягувався правопорушник до фінансової відповідальності за це правопорушення чи ні [12, с.205].

Крім того, за деякі правопорушення, вчинені в сфері діяльності держави і муніципальних утворень, законом передбачене застосування як фінансових, так і адміністративних санкцій (зокрема, за ненадання податкових декларацій, розрахунків і т.д., пов'язаних з нарахуванням та сплатою податків та інших платежів).

У даному випадку, на наш погляд, при притягненні особи до адміністративної або фінансової відповідальності необхідно враховувати специфіку складу конкретного правопорушення.

Основна відмінність між фінансовими і дисциплінарними санкціями полягає у тому, що перші завжди мають майновий характер і застосовуються як до фізичних, так і до юридичних осіб; грошові суми, отримані при застосуванні фінансових санкцій, завжди надходять у прибуток держави чи муніципальних утворень.

Зазначений критерій можна використати й при зіставленні фінансових санкцій із заходами відповідальності, які використовуються у різних галузях права України, де інститут відповідальності є складним (наприклад, відповідальність в сфері екології, земельних відносин і т.д.).

Отже, виходячи з сутності фінансово-правових санкцій, їх можна розглядати в якості покарання правопорушників. Фінансова санкція (пеня, штраф) визначає вид і межі покарання особи, яка вчинила фінансове правопорушення; застосовується на підставі фінансового делікту, конкретизується актом застосування адекватної норми, реалізується шляхом державного примусу, впливає на правовий статус правопорушника і має на меті запобігання фінансових правопорушень в цілому.

1. Белошапко Ю.Н. Правонарушение и ответственность в финансовом и налоговом праве РФ // Правоведение. –2001. -№ 5. –С.54-63.

2. Коростей В. Ответственность юридических лиц – субъектов предпринимательской деятельности по налоговому законодательству Украины (финансовые санкции) // Предпринимательство, хозяйство, право. –1999. -№ 1. –С.14-18.

3. Курбатов А. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства: По материалам судебно-арбитражной практики // Хозяйство и право. –1995. -№ 1. –С.63-64.

4. Фролова Н.В. Понятие и состав налогового правонарушения // Государство и право. –1999. -№ 7. –С.97-101.

5. Юстус О.И. Финансово-правовая ответственность налогоплательщиков-организаций. – Автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. –Саратов, 1998. –18 с.

6. Карасева М.В. Финансовое право: Общая часть. Учебник. –М.: Юрист, 1999. –252 с.

7. Лейст О.Э. Санкции и ответственность по советскому праву. –М.: МГУ, 1981. –283 с.

8. Коваль Л.В. Административное право. –К.: Вентури, 1998. –207 с.

9. Коломозц Т. Административный штраф: материальные и процессуально-правовые характеристики // Право України. –1999. -№ 8. –С.90-93.

10. Лилак Д. Административная и гражданско-правовая ответственность юридических лиц в сфере экономических отношений // Право України. –2000. -№ 1. –С. 24-31.

11. Карпец И. Уголовное наказание (проблема, размышления) // Наука и жизнь. –1974. -№ 2. –С.76-79.

12. Фінансове право: Навч. посібник /За ред. Л.К. Воронової. –К.: Вентури, 1998. –384 с.

ЛІТЕРАТУРА

Надійшла до редколегії 01.04.2002

ТУРКИНА Н.В. ПОНЯТИЕ И СПЕЦИФИКА ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫХ САНКЦИЙ
Рассмотрены особенности существующей практики применения финансово-правовых санкций в соответствии с действующим законодательством Украины.

TURKINA N.V. CONCEPT AND SPECIFICITY OF THE FINANCE-LEGAL SANCTIONS
The features of present practice of applying of the finance-legal sanctions are reviewed pursuant to the current legislation of Ukraine.