

УДК 347.73

*А. А. Нестеренко*, аспірант  
 Національний університет «Одеська юридична академія»  
 Кафедра адміністративного та фінансового права  
 Фонтанська дорога, 23, Одеса, 65009, Україна

## ПОНЯТТЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВОПОРУШЕННЯ: УКРАЇНСЬКИЙ ТА ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД

У статті досліджено особливості поняття «фінансового правопорушення» в українському та зарубіжному законодавстві. Вказано на теоретичні підходи до визначення цього поняття, з урахуванням генези походження поняття «фінансового правопорушення» від поняття «правопорушення» загалом. На підставі проведеного аналізу надано авторське визначення «фінансового правопорушення».

**Ключові слова:** фінансове правопорушення, правопорушення, фінансові правовідносини, податкові правовідносини.

**Постановка проблеми.** Поява нових суспільних відносин, що виникають у сучасному світі з появою нових матеріальних та нематеріальних благ, динамічний розвиток цих відносин породжує необхідність вироблення єдиного підходу до поняття «правопорушення» та «фінансове правопорушення». Зокрема, у наукових колах не має єдиного підходу до визначення самого поняття «правопорушення» [1, с. 133].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз наукової та навчальної літератури показує, що проблематиці визначення «фінансового правопорушення» присвячено порівняно небагато досліджень. Більшість дослідників тяжіє або до ототожнення фінансових правопорушень із адміністративними проступками, або до «злиття» із фінансовими злочинами. Незважаючи на існування дисертаційних досліджень (А. Й. Іванський, З. М. Будько, П. Т. Гега, А. В. Роздайбіда, І. І. Огороднікова, Д. І. Хандусенко, І. Н. Проць), проблема досі не є розробленою та широко дослідженою, оскільки ці дослідження в основному присвячені або податковим, або бюджетним правопорушенням, не виводячи цілісної картини фінансових правопорушень.

**Метою статті є** дослідження поняття «фінансового правопорушення» на підставі здійснення порівняльного аналізу української правової школи та правових традицій деяких зарубіжних країн.

**Виклад основного матеріалу.** Для з'ясування сутності правопорушення в загально-теоретичному значенні необхідно визначитися із складовими цього поняття.

В юридичній енциклопедичній літературі зауважують, що правопорушення – це суспільно небезпечне або шкідливе діяння (дія або бездіяльність), яке порушує норму права [3, с. 696]. Схоже, але більш розширене визначення поняття «правопорушення» надає О. Ф. Скакун. Так, на думку вченої, правопорушення – це суспільно небезпечне або суспільно шкідливе протиправне винне діяння (дія або бездіяльність) деліктоздатної особи, за яке передбачена юридична відповідальність за чинним законодавством [4, с. 598]. Більш того, під час теоретичного дослідження фінансово-правової відповідальності в сучасній Україні А. Й. Іванський дійшов висновку, що правопорушення – «це суспільно шкідливе (небезпечне), протиправне (таке, що порушує норми фінансового законодавства), винне діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатної особи, яке посягає на охоронювані фінансові права та інтереси, за що встановлена фінансово-правова відповідальність» [1, с. 134].

З. М. Будько визначає податкове правопорушення через призму фінансово-правової відповідальності як «суспільно-шкідливе, винне діяння (дія чи бездіяльність), що порушує норми податкового законодавства, за вчинення якого передбачено фінансово-правову відповідальність», але дослідник не обтяжує визначення суб'єктно-об'єктивним складом [2, с. 9], що надає цьому визначенню більш широкий зміст.

Варто зазначити, що прогалини у праві, неоднозначність і неврегульованість фінансового законодавства стали однією з основних причин «припинення» ролі і місця фінансових правопорушень та інституту фінансової відповідальності загалом [1, с. 139]. Дуже часто поняття «фінансове правопорушення» в системі класифікації видів правопорушень своїм характером дотепер пов'язується й ототожнюється з адміністративним проступком [5, с. 121].

Як справедливо зазначає О. Е. Лейст, «будь-яке правопорушення є винним і протиправним діянням, шкідливим або небезпечним для суспільних відносин» [7, с. 62]. Тому фінансове правопорушення, як різновид особливого юридичного факту, має всі ознаки протиправного діяння і є порушенням вимог фінансового законодавства, що формують цю галузь.

Фінансове правопорушення характеризується системністю суб'єктного складу правопорушення, в основу якої покладено підвиди фінансово-правової відповідальності. Тобто суб'єкти фінансового правопорушення можуть існувати у сфері податкових відносин, банківських, публічних валютних, грошово-касових відносин. Однак аналіз чинного законодавства, яке регулює суспільні відносини у сфері фінансової діяльності, дає можливість зробити висновок, що норми чинного фінансового законодавства не враховують всі ознаки фінансового правопорушення.

Відзначимо, що деякі нормативно-правові акти містять визначення фінансового правопорушення. Так, фінансове правопорушення – це дія або бездіяльність на підконтрольних об'єктах, наслідком яких стало невиконання фінансово-правових норм [8]. Також фінансове правопорушення розглядається як дія або бездіяльність органів державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання всіх форм власності, об'єднань громадян, посадових осіб, громадян України та іноземних громадян, наслідком яких стало невиконання фінансово-правових норм [9]. Фактично, обидва визначення містять вказівку на те, що це проявляється у формі дії або бездіяльності, що спричиняє невиконання фінансово-правових норм.

Безпосередньо визначення одного із різновидів фінансового правопорушення наведено у ПК України і згідно зі ст. 109 податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Вчинення платниками податків, їх посадовими особами та посадовими особами контролюючих органів порушень законів з питань оподаткування та порушень вимог, встановлених іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, тягне за собою відповідальність, передбачену Кодексом та іншими законами України [10].

Більшість вчених, розглядають фінансове правопорушення у рамках або податкової відповідальності, або бюджетної, чи у сфері валютних правовідносин.

Л.К. Царьова зазначає, що фінансове правопорушення є самостійним видом правопорушень і визначає його як протиправне винне діяння (дія або бездіяльність), що зазіхає на встановлений державою порядок здійснення фінансової діяльності та викликає застосування відповідних санкцій, у тому числі фінансових [11, с. 48]. Самостійність фінансових правопорушень відзначає й відомий вчений у галузі адміністративного права професор Є. В. Додін. Відмежовуючи їх від сфери адміністративних правопорушень, він зазначає, що, незважаючи на положення п. 22 ст. 92 Конституції України, фінансові правопорушення в теорії та практиці виділяються, та до сфери адміністративних деліктів не входять [12, с. 7].

Д. М. Кобелька під правопорушенням у фінансовій сфері розуміє суспільно шкідливе або небезпечне винне, протиправне діяння (дія або бездіяльність) деліктоздатного суб'єкта, що направлено на порушення норм фінансового законодавства, за допомогою якого здійснюється правове регулювання мобілізації (створення, формування), розподілу (перерозподілу), використання централізованих і децентралізованих фондів коштів [13, с. 197].

Щодо цього визначення залишається відкритим питання: чи розмежовує автор поняття «фінансове правопорушення» та «правопорушення у фінансовій сфері, оскільки останнє, звісно, є більш ширшим і передбачає будь-яке суспільно небезпечне діяння, за вчинення якого може наступати і адміністративна, і фінансова і кримінальна відповідальність.

Основним недоліком наведених визначень є те, що їх автори не враховують, що права, обов'язки та інтереси закріплені у правових нормах, і тільки їх порушення тягне встановлену законом відповідальність, крім того, вважається помилковою вказівка на ту обставину, що за вчинення винного протиправного діяння настає юридична відповідальність. Такий підхід нівелює галузеву ознаку правопорушень, а тому необхідна вказівка на настання фінансово-правової відповідальності.

Європейська конвенція про видачу правопорушників за окремі правопорушення у статті 5 «Фінансові правопорушення» передбачає, що видача здійснюється за правопорушення, пов'язані з податками, зборами, митом та валютою, тільки якщо Договірні Сторони ухвалили таке рішення стосовно будь-якого такого правопорушення або категорії правопорушень [14].

У дослідженнях ознак правопорушення більшість вчених одностайні, виділяючи такі як: правопорушення завжди є діянням (дією або бездіяльністю); завжди винне діяння; діяння суспільно небезпечне та протиправне, тобто таке, яке суперечить нормам права; діяння, за вчинення якого передбачена юридична відповідальність [6]. Окрім вищенаведеного, необхідно зазначити, що в науково-правових колах звертають увагу на те, що до ознак правопорушення слід віднести такі:

– суспільна шкідливість або суспільна небезпека поведінки – основна об'єктивна ознака, що відрізняє правомірну поведінку від неправомірної – протиправність – здійснюється всупереч праву, є свавіллям суб'єкта;

– являє собою порушення заборон, зазначених у законах і підзаконних актах, невиконання обов'язків, що виходять із нормативно-правового акта, акта застосування норм права або договору, укладеного на основі закону;

– дієвість – це завжди дія або бездіяльність;

– караність – дія, що вимагає застосування до правопорушника заходів державного впливу, заходів юридичної відповідальності у вигляді покарань особистого, організаційного та матеріального характеру;

– свідомо вольовий характер – визначається психікою людини, яка в момент вчинення правопорушення перебуває під контролем волі та свідомості, здійснюється усвідомлено та добровільно;

– винність – дія, що виражає негативне внутрішнє ставлення правопорушника до інтересів людей, наносить своєю дією (або бездіяльністю) збитки суспільству та державі, містить доведену вину [4, с. 598-599].

Підсумовуючи наведені дефініції різних авторів, слід зазначити, що поняття фінансового правопорушення являє собою сукупність істотних ознак даного явища й містить у собі:

- 1) діяння (дія або бездіяльність);
- 2) протиправність (порушення фінансового законодавства);
- 3) винність;
- 4) вчинення певним колом осіб;
- 5) караність (наявність встановленої фінансовим законодавством відповідальності).

Таким чином, зважаючи на те, що фінансове правопорушення є одним із різновидів правопорушення, відповідно і його визначення повинне містити як загальні ознаки, які притаманні всім правопорушенням, так і його специфічні характеристики.

Втім, визначаючи фінансові правопорушення, слід зупинитися і на визначенні такої категорії у зарубіжних країнах. Більшість держав світу визнають існування фінансових злочинів, але майже не вказують на правопорушення, часто ототожнюють їх із адміністративними проступками. Тому вважаємо за доцільне охарактеризувати іноземний досвід щодо визначення фінансового правопорушення.

Загалом, як відзначає А. Н. Козирін, однією з тенденцій сучасного іноземного законодавства, зокрема, європейського, є гуманізація законодавства щодо фінансових правопорушень. Це представляє собою декриміналізацію низки податкових деліктів, кримінальні покарання замінюються різноманітними доплатами до податків, що встановлюються не судами, а адміністративними органами [15, с. 68].

Законодавство Німеччини серед правопорушень виокремлює злочини – діяння, карані позбавленням волі на строк більше 1 року, та делікти – діяння, карані позбавленням волі на строк менше 1 року чи грошовими стягненнями. Слідом за кримінальними фінансовими правопорушеннями ідуть податкові адміністративні правопорушення (проступки) – порушення податкового законодавства, що караються адміністративними штрафами. Згідно з параграфом 370 Положення про податки 1977 р., адміністративним правопорушенням визнається, наприклад, ухилення від сплати податків за легковажністю [16].

Кодекс Республіки Казахстан про адміністративні правопорушення об'єднує правопорушення в галузі фінансів з іншими видами правопорушень [16]. Незважаючи на те, що в згаданому Кодексі міститься 83 склади адміністративних правопорушень у фінансовій та торговельній сфері, всього в трьох з них встановлена адміністративна відповідальність за вчинення адміністративних правопорушень у бюджетній сфері. До їх числа належать: ст. 177.3 «Порушення правил ведення бюджетного обліку, складання і подання звітності», ст. 177.4 «Порушення умов і процедур надання бюджетних кредитів, державних гарантій і поруки держави», ст. 204 «Незаконні дії посадових осіб державного установи та державного підприємства на праві оперативного управління (казенного підприємства) щодо прийняття грошових зобов'язань за рахунок коштів державного бюджету».

Розглядаючи Загальний кодекс про податки Франції 1950 р. необхідно відзначити, що главою «Покарання» Книги «Справляння податків» закріплюється відповідальність за податкові правопорушення (ст.ст. 1725 – 1840). У свою чергу, Книга «Фінансові процедури» Загального податкового кодексу Франції передбачає процедури виявлення та розслідування податкових правопорушень. До правопорушень у цій сфері за законодавством Франції відносяться дії, спрямовані на приховування бухгалтерських даних шляхом обману (це дії, пов'язані з поданням неправильного бухгалтерського звіту незаконними грошовими операціями); дії, спрямовані на контрабандне ввезення в країну алкогольних напоїв та ін. [17].

Законодавство Великобританії як податкові злочини розглядає несплату прибуткового податку або податку на приріст капіталу; неправильну сплату прибуткового податку або податку на приріст капіталу; шахрайство, вчинене щодо державних податків і ін. [19].

Таким чином, фінансові правопорушення в законодавстві зарубіжних країн, міжнародному праві розуміються у чотирьох аспектах: 1) як окремий вид правопорушень; 2) як адміністративний проступок; 3) ототожнення із фінансовими злочинами; 4) не розмежування фінансових правопорушень і правопорушень у фінансовій сфері. Тому важливо виокремити фінансові правопорушення в певний вид і розмежувати їх із вказаними аспектами, що є предметом окремого дослідження.

**Висновки.** На підставі проведеного аналізу, фінансове правопорушення можливо визначити як суспільно шкідливе (небезпечне) діяння (дія або бездіяльність), протиправне (таке, що порушує норми фінансового законодавства), винне діяння деліктоздатного суб'єкта (фізичної чи юридичної особи), яке зазіхає на фінансові інтереси держави і суспільства, що охороняються законом, і за яке встановлена фінансово-правова відповідальність. Якщо у діянні наявні всі ознаки, які були досліджені вище, можна стверджувати, що в ньому є склад правопорушення. Якщо ж у діянні відсутня якась із перелічених ознак, то воно не вважається правопорушенням.

### Список літератури

1. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження [Текст]: 12.00.07 : дис. ... д-ра юрид. наук / Іванський Андрій Йосипович ; ОНЮА. – Одеса, 2009. – С. 133.
2. Бутько З. М. Фінансово-правова відповідальність за вчинення податкових правопорушень [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / З. М. Бутько. – Ірпінь, 2005. – 20 с.

3. Великий енциклопедичний юридичний словник [Текст]/ За ред. Ю. С. Шемшученка. – К. : Юрид. думка, 2007. – С. 696.
4. Скакун О. Ф. Теорія держави і права (Енциклопедичний курс): [підручник]; видання 2-е, перероблене і доповнене/ О. Ф. Скакун. – Харків : Еспада, 2009. – С. 598.
5. Макаров Д.Г. Административно-правовая ответственность за налоговые правонарушения [Текст] / Д.Г. Макаров // Налоговый вестник. – 2000. – № 3. – С. 120-122.
6. Денисов Ю. А. Общая теория правонарушения и ответственности [Текст] / Ю. А. Денисов. – Л. : Госиздат, 1983. – 141 с.
7. Лейст О. Э. Санкции в советском праве [Текст] / О. Э. Лейст. – М.: Государственное издательство «Юридической литературы», 1962. – 238 с.
8. Щодо затвердження Інструкції про організацію та проведення комплексних контрольних заходів фінансово-господарської діяльності на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери управління Держбуду України [Текст]: Наказ Державного комітету з будівництва та архітектури від 29.04.2004 р. № 91 // Інформ. бюл. Держбуду. – 2004. - № 4.
9. Про затвердження Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні [Текст]: Наказ Головкинстру від 03.10.1997 р. № 121 // Офіційний вісник України. – 1997. – № 44. – С. 265.
10. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
11. Царьова Л. К. Підстава відповідальності у фінансово-правових відносинах [Текст] / Л. К. Царьова // Актуальні проблеми держави та права : зб. наук. пр. – О., 2001. – Вип. 12. – С. 48-52.
12. Додин Е. В. Административная деликтология [Текст]: курс лекцій / Е. В. Додин. – О. : БАХВА, 1997. – 115 с.
13. Кобелька Д. М. До проблеми визначення правопорушень у фінансовій сфері [Текст] // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – №. 11. – Т. 1 – С. 195-197.
14. Європейська конвенція про видачу правопорушників від 13 грудня 1957 р. Ратифікована Законом від 16.01.1998 р, Ж 43/98-ВР // [Електронний ресурс]. – Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
15. Козырин А. Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах [Текст] – М.: ЦППИ, 2009. – 182 с.
16. Положение о налогах и платежах в Федеративной Республике Германия 1977 года. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://law.edu.ru/script/cntSource.asp100081287>
17. Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 30 января 2001 года № 155-ІІ (по состоянию на 17 ноября 2014 г.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=1021682#pos=365](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1021682#pos=365)
18. Полякова С. А. Финансово-правовая ответственность за нарушение бюджетного законодательства Российской Федерации [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 / С. А. Полякова. – Москва, 2015. – 192 с.
19. Закон Великобритании о финансах 1986 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.uklaws.org/acts\\_uk /document4/index.htm](http://www.uklaws.org/acts_uk /document4/index.htm).

Стаття надійшла 25.11.2016 р.

*А. А. Нестеренко*, аспірант

Национальный университет «Одесская юридическая академия»

Кафедра административного и финансового права

Фонтанская дорога, 23, Одесса, 65009, Украина

## ПОНЯТИЕ ФИНАНСОВОГО ПРАВОНАРУШЕНИЯ: УКРАИНСКИЙ И ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

### Резюме

В статье исследованы особенности понятия «финансового правонарушения» в украинском и зарубежном законодательстве. Указано на некоторые теоретические подходы к определению этого понятия, с учетом генезиса происхождения понятия «финансового правонарушения» от понятия «правонарушение» в целом. Представлен собственный взгляд на определение «финансового правонарушения» исходя из исследованных подходов.

Рассмотрены признаки, субъекты и объекты финансовых правонарушений. Внимание уделено рассмотрению зарубежного опыта выделения финансового правонарушения как отдельной категории в законодательстве государств различных правовых семей (Великобритания, Германия, Казахстан, Франция). Сделаны выводы о необходимости разграничения категорий «финансовое правонарушение», «финансовое преступление», «финансовый проступок».

**Ключевые слова:** финансовое правонарушение, правонарушения, финансовые правоотношения, налоговые правоотношения.



*A. A. Nesterenko*, Post-graduate student  
National University "Odessa Law Academy"  
the Department of Administrative and Financial Law  
Fontanskaya doroga, 23, Odesa, 65009, Ukraine

## CONCEPT OF FINANCIAL OFFENCES: UKRAINIAN AND FOREIGN EXPERIENCE

### Summary

In the article there are the features of the concept of "financial crimes" in Ukrainian and foreign legislation. It points out some theoretical approaches to the definition of the term, taking into account the origin of the genesis of the concept of "financial crimes" from the "offense" of the concept as a whole. The author presents his own view on the definition of "financial crime" on the basis of the studied approaches.

Considered signs, subjects and objects of financial offenses. Some attention is paid to the consideration of foreign experience allocation of financial offenses as a separate category in the legislation of states of different legal families (UK, Germany, Kazakhstan, France). There are some conclusions about the need to separate categories of "financial crime", "financial crime", "financial misconduct".

**Key words:** fiscal offense, offense, financial relations, tax relations.