Правове регулювання фінансової відповідальності в Україні

Л. В. Гурська
кандидат філософських наук, доцент кафедри фінансового права Національного університету державної податкової служби України

Здійснено аналіз законодавчого закріплення фінансово-правової відповідальності. Обґрунтовується позиція щодо самостійного характеру фінансової відповідальності в системі юридичної відповідальності. Наведено точки зору вчених з даного приводу. Охарактеризовано структурні елементи фінансової відповідальності як самостійного правового інституту.
Ключові слова: *фінансова відповідальність, юридична відповідальність, фінансове правопорушення, податкове законодавство, бюджетне законодавство.*

Осуществлен анализ законодательного закрепления финансово-правовой ответственности. Обосновывается позиция относительно самостоятельного характера финансовой ответственности в системе юридической ответственности. Приведены точки зрения ученых по данному поводу. Охарактеризованы структурные элементы финансовой ответственности как самостоятельного правового института.
Ключевые слова: *финансовая ответственность, юридическая ответственность, финансовое правонарушение, налоговое законодательство, бюджетное законодательство.*

The author made an analysis of legislative determination of the financial and legal liability. Grounds the position regarding the autonomous nature of financial liability in the system of legal liability. Given points of view of scientists on this issue. Characterized the structural elements of financial responsibility as an independent legal institution.
Keywords: *financial liability, legal liability, financial offenses, tax legislation, budget legislation.*

Отримання встановлених у правових актах правил поведінки виступає основою для стабільного та ефективного функціонування всієї системи суспільних відносин. Не є виключенням і фінансово-правові відносини, що спрямовані на належне забезпечення мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів. Разом з тим, для сучасного етапу розвитку України характерні істотні правопорушення в цій сфері, що свідчить про значну роль інституту фінансово-правової відповідальності, яка має одночасно забезпечувати превентивну, відновлювальну, каральну, а також виховну функції.

Слід наголосити, що фінансово-правова відповідальність фактично зайняла міцне місце у правозастосовчій практиці, проте у зв'язку з її нечітким законодавчим оформленням та недостатнім рівнем наукової розробленості, питання приналежності та правової природи її заходів залишається спірним.

Не можна не звернути увагу на наявність певної схожості між фінансово-правовою та адміністративною відповідальністю, які мають такі спільні риси: публічно-правовий характер; характеризуються більш спрощеною процедурою застосування заходів відповідальності у порівнянні з кримінальною; правопорушення, за вчинення яких застосовуються такі види юридичної відповідальності, мають приблизно однаковий ступінь суспільної небезпеки [1, с.128].

Застосуванням фінансової відповідальності за порушення податкового та бюджетного законодавства донедавна регулювалося положеннями таких актів, як: Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб», Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на промисел» та ін. З набранням чинності Податкового Кодексу України з 1 січня 2011 р. практично всі норми наведених вище законодавчих актів перестали діяти, про що йдеться в прикінцевих положеннях названого кодексу [2]. Зважаючи на прийняття нового кодифікованого акта у сфері оподаткування (2011 р.) та бюджетних відносин (2010 р.), у прибічників самостійного характеру фінансової відповідальності з'явилося значно більше аргументів на користь своєї позиції.

Отже, актуальність цієї статті обґрунтовується важливим місцем фінансової відповідальності в системі суспільних відносин, а також суттєвими змінами в законодавстві. А це дає змогу говорити про самостійний характер фінансової відповідальності не лише в сфері правозастосування, а й у площині її законодавчого забезпечення.

Відповідно, метою статті є визначення характерних особливостей фінансової відповідальності, як окремого виду юридичної відповідальності, встановлення структурних елементів цього правового інституту, а також характеристика їх законодавчого закріплення.

Функціонування фінансово-правової відповідальності, а також актуальні проблеми її практичного застосування розглядалися в наукових працях таких учених, як: З. М. Будько, Л. К. Воронова, А. Й. Іванський, Л. М. Касьяненко, Т. О. Коломоєць, Л. А. Савченко, М. І. Трипольська,

А. В. Цимбалюк, В. К. Шкарупа та ін. В той же час, суттєві зміни в спеціальному законодавстві в даній сфері дозволяють стверджувати про можливість певної зміни підходу до визначення фінансової відповідальності в системі юридичної відповідальності.

Визначаючи теоретичне підґрунтя функціонування фінансової відповідальності в Україні, слід здійснити коротку характеристику ширшого поняття – юридичної відповідальності. Отже, на думку О. Ф. Скакун, юридична відповідальність – це передбачені законом вид і міра обов'язку правопорушника потерпати від примусового державновладного позбавлення благ психологічного, організаційного або майнового характеру у правовідносинах, що виникають між ним і державою із факту правопорушення.

Серед ознак юридичної відповідальності виділяються такі:

виникає із факту правопорушення як результату недодержання фізичними або юридичними особами встановлених законом заборон, невиконання ними визначених законом зобов'язань, завдання шкоди охоронюваним державою правам, свободам та законним інтересам суб'єктів (учасників) суспільних відносин;

виражається в обов'язку особи зазнавати конкретних виду і міри позбавлення благ психологічного організаційного, майнового характеру за свою вину;

настає лише за вчинені правопорушення або при встановленні складу правопорушення;

здійснюється компетентним органом у суворій відповідності до закону, а саме – санкціям норм права, якими встановлюються вид і міра позбавлення благ;

реалізується у відповідних процесуальних формах у процесі правозастосовної діяльності з дотриманням певного процедурно-процесуального порядку і форм, установлених законом [3, с. 466-467].

Погодимося з позицією Т. О. Коломоєць, на думку якої, щоб виділити (встановити) певний вид юридичної відповідальності, слід чітко встановити його у нормативно-правових актах, окреслити коло суб'єктів відповідальності, систему відповідних санкцій, юрисдикційних органів (осіб) тощо [4, с. 76].

Виходячи з цього, для виділення окремого виду юридичної відповідальності необхідна наявність таких обов'язкових правових інститутів: спеціальна юридична підстава застосування (окрема відособлена група правопорушень), спеціальні санкції (визначені форми несприятливих наслідків за невиконання чи неналежне виконання вимог законодавства), спеціальні суб'єкти притягнення до відповідальності (наявність спеціально-уповноважених органів влади, що уповноважені застосовувати відповідні санкції), законодавчо закріплений порядок притягнення до відповідальності.

Розглядаючи проблему правової природи відповідальності за порушення фінансового законодавства, слід визначити її співвідношення з іншими видами юридичної відповідальності. Конституцією України (п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції) встановлено, що виключно законами України визначаються засади цивільно-правової відповідальності; діяння, які є злочинами, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них [5].

Конституційний Суд України в Рішенні від 30.05.2001 р. №7-рп/2001 у справі №1-22 2001 (справа про відповідальність юридичних осіб) відзначив, що вказаною нормою Конституції безпосередньо не встановлюються види юридичної відповідальності [6]. Як бачимо, положення Основного Закону, а також його тлумачення Конституційним Судом свідчать про цілком реальну можливість фігурування фінансової відповідальності як окремого виду юридичної відповідальності та її самостійний характер стосовно адміністративної та кримінальної.

На думку Л. К. Воронової, відповідальність за порушення фінансового законодавства (фінансово-правова відповідальність)

виступає як форма реалізації державно-владного примусу, що виникає у разі вчинення порушення приписів фінансово-правових норм і полягає у застосуванні спеціально уповноваженими державними органами до правопорушника передбачених законом санкцій [7, с. 113-114].

Як вважає Л. А. Савченко, під фінансово-правовою відповідальністю слід розуміти вид юридичної відповідальності, яка виражається у застосуванні до правопорушника уповноваженими на те державними органами фінансово-правових норм-заходів державного примусу. При цьому підставою даного виду відповідальності виступає фінансове правопорушення – порушення, врегульоване фінансово-правовою нормою порядку мобілізації, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів коштів, за яке законодавством передбачено юридичну відповідальність. Відповідно, серед видів фінансових правопорушень виділяють бюджетні та податкові [8, с. 68].

Наведені позиції науковців у галузі фінансового права підтверджуються і положеннями спеціального законодавства. Попередньо підкреслимо, що основною підставою застосування кожного з видів відповідальності є вчинення особою відповідного правопорушення, а саме: адміністративного проступку, злочину, дисциплінарного проступку і т. д. Не виняток і фінансова відповідальність, про що свідчать наступні положення нормативних актів.

Зокрема, стаття 116 Бюджетного Кодексу України (далі – БК України) передбачає, що порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. Серед правопорушень бюджетного законодавства можна назвати:

- включення недостовірних даних до бюджетних запитів;
- порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання;
- визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників;
- планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;
- порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог цього Кодексу;
- нецільове використання бюджетних коштів та ін.

На користь відокремлення фінансової відповідальності як окремого виду юридичної відповідальності свідчить також положення ст. 117 БК України, що містить перелік заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, тим самим встановлюючи санкції за вчинення передбачених у ст. 116 БК України та інших актах бюджетного законодавства норм, зокрема:

попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;

зупинення операцій з бюджетними коштами;

призупинення бюджетних асигнувань;

зменшення бюджетних асигнувань;

повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;

зупинення дії рішення про місцевий бюджет;

безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів;

інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Особливий порядок застосування відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також перелік уповноважених на це органів передбачено в ч. 2 ст. 118 БК

України – Рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства приймається Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України, органами Державної фінансової інспекції України, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками бюджетних коштів у межах встановлених їм повноважень на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії та доданих до них матеріалів. Рішення набирає чинності з дня його підписання» [9].

Аналогічні положення присутні і в ст. 109 Податкового Кодексу (далі – ПК України), а саме – 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.

Більше того, аналіз положень ПК України доводить, що цей нормативний акт містить спеціальну норму, яка вказує на наявність фінансової відповідальності як відокремленого виду юридичної відповідальності. Зокрема, ст. 111 БК України визначає, що за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна.

Визначаючи види санкцій за порушення встановленого порядку функціонування фінансових відносин, законодавець передбачив у підпункті 111.2 ст. 111 ПК України, що фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Тобто спеціальна система санкцій присутня і в цій сфері фінансового законодавства.

Наявним в ПК України є і чіткий перелік правопорушень, за які застосовується фінансова відповідальність, причому відповідні норми містять як об'єктивну сторону правопорушення, так і передбачають відповідну санкцію за нього, не посилаючись при цьому на інші види відповідальності. Наприклад, пункт 118.1. статті 118 ПК України закріплює такий склад фінансового правопорушення: «Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним органам державної податкової служби в установлений статтею 69 цього Кодексу строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків – тягне за собою накладення штрафу у розмірі 340 гривень за кожний випадок неподання або затримки».

Більше того, в деяких статтях наявними є навіть кваліфіковані склади фінансових правопорушень, зокрема п. 120.1. ст. 120 ПК України, передбачає: «Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне неподання або несвоєчасне подання» [2].

Серед інших правопорушень, які закріплені безпосередньо в Податковому кодексі, вважаємо за доцільне виокремити наступні:

порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби (ст. 117 ПК України);

порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків (ст. 118 ПК України);

неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог

щодо внесення змін до податкової звітності (ст. 120 ПК України);

порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем (ст. 122 ПК України);

порушення правил сплати (перерахування) податків (ст. 126 ПК України);

порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати (ст. 127 ПК України) та ін.

Повноваження органів державної податкової служби щодо застосування фінансової відповідальності передбачені в ст. 20 ПК України. Зокрема, підпункт 20.1.28. надає право названим органам застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, встановлених цим Кодексом. Загальний порядок застосування даних санкцій визначено в Гл. 11 ПК України.

Таким чином, здійснивши аналіз чинного законодавства, позицій вчених в галузі фінансового права, можемо дійти висновку, що на сьогодні фінансову відповідальність з повною впевненістю можна характеризувати як окремий та самостійний вид юридичної відповідальності. Наразі це підтверджується не лише практикою правозастосування, а й закріплено у відповідних нормах законодавства в сфері фінансово-правових відносин, яке з набранням чинності Бюджетним та Податковим Кодексами України було в основному кодифіковано. Крім цього, основними аргументами на підтвердження даної позиції є нормативне закріплення основних інституційних елементів фінансової відповідальності, а саме: наявність спеціальної юридичної підстави застосування, система спеціальних санкцій, наявність спеціальних суб'єктів притягнення до відповідальності, законодавчо закріплений порядок притягнення до відповідальності та ін.

Список використаної літератури

1. *Трипольська М. І.* Фінансово-правова та адміністративна відповідальність: порівняльно-правова характеристика / М. І. Трипольська. – Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія: Право. – 2010. – №1. – С. 127-134.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14. – Ст. 112.
3. *Скакун О. Ф.* Теорія права і держави: Підруч. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 520 с.
4. *Коломоєць Т. О.* Адміністративні та фінансові штрафи за законодавством України: порівняльно-правова характеристика / Т. О. Коломоєць // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 8. – С. 76-77.
5. Конституція України, прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р.// Відомості Верховної Ради України. – 1996.– №30.– Ст. 141.
6. Рішення Конституційного Суду України щодо офіційного тлумачення положень п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, чч. 1, 3 ст. 2, ч. 1 ст. 38 Кодексу України про адміністративні правопорушення (справа про відповідальність юридичних осіб): Рішення від 30.05.2001 № 7-рп/2001 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 24. – Ст. 1076.
7. Фінансове право України: навч. посіб.: за вимогами кредитно-модульної системи організації навчального процесу / Воронова Л. К. [та ін.]; за заг. ред. Л. К. Воронової. – К.: Правова єдність, 2009. – 395 с.
8. *Савченко Л. А.* Фінансове право: Навч. посіб. / Л. А. Савченко, А. В. Цимбалюк, В. К. Шкарупа, М. В. Глух. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 85 с.
9. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50-51. – Ст. 572.