

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/ln.2021.14.028>

Чечетт С.В.

аспірант кафедри фінансового права,
Університету державної фіскальної служби України
ORCID ID: 0009-0001-5524-9116

ФІНАНСОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ: СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ

Мета статті полягає у дослідженні сутності, змісту та особливостей категорії «фінансове правопорушення» в контексті вивчення правової доктрини та практики застосування, дослідження основних проблемних аспектів понятійного апарату.

Постановка проблеми. У доктрині фінансового права, наразі спостерігається досить підвищений інтерес до проблематики теоретичних підходів щодо вивчення категорії «відповідальність» до суб'єктів фінансових правовідносин. Переформатування системи фінансово-правового регулювання і відповідний стрімкий розвиток фінансового законодавства протягом останніх п'яти років, поглиблено сприяли відповідному формуванню досить значної кількості законодавчих ініціатив, в яких розкривається проблематика відповідальності за порушення у фінансовій сфері, питання санкцій і їх процесуальний порядок застосування за порушення фінансових норм. Аналіз нормативного масиву дає підстави для аргументації думки про те, що це і нормативно-правові акти, і підзаконні та локальні акти. Найбільш широко застосованими є Кримінальний кодекс України (далі – ККУ) [1] та Кодекс про адміністративні правопорушення (далі КУпАП) [2], які містять статті щодо відповідальності за порушення фінансового законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В науковій літературі проблеми юридичної відповідальності досліджували такі відомі вчені, Л. К. Воронова, С. Н. Братусь, О. П. Орлюк, М. П. Кучерявенко, Ю. О. Ровин-

ський, Н. В. Туркіна, Н. І. Хімічева, Е. С. Дмитренко, А. Й. Іванський, В. П. Нагребельний та ін.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важливою складовою демократичної, соціальної та правової держави є її ефективна правова система. У сфері державних фінансів правотворча діяльність повинна ґрунтуватися на конституційних принципах верховенства права, соціальної орієнтації ринкових відносин, ефективного правового регулювання, оскільки саме сфера публічних фінансів є тим базисом, на якому надбудовуються всі складові економічної безпеки держави. Зміцнення законності в Україні та забезпечення верховенства права у всіх сферах суспільного життя залишається пріоритетним напрямком державного будівництва. А це передбачає поглиблення як відповідальності держави за виконання своїх обов'язків перед людиною, так і відповідальності кожної особи перед державою та суспільством [3].

Фактичною підставою, на основі якої настає юридична відповідальність суб'єктів фінансового права, є факт скоєння неправомірної поведінки – правопорушення [3].

Як зазначає М.П. Кучерявенко : «кожне правопорушення конкретне, оскільки його чинить конкретний індивідуальний або колективний суб'єкт фінансового права у певний час, у певному місці. Воно характеризується конкретно визначеними ознаками, що виражають єдність формальних (зовнішніх) і матеріальних (внутрішніх), об'єктивних і суб'єктивних ознак» [3].

До них належать:

1. Суспільна шкідливість діяння об'єктивна властивість неправомірного діяння, що спричиняє шкідливі наслідки чи загрожує спричиненням і яких наслідків об'єктам фінансово-правової охорони. Особливою формою суспільної шкідливості є суспільна небезпечність для характеристики злочинів [3].

2. Протиправність діяння означає, що воно скоєне суб'єктом фінансового права всупереч нормам права і являє собою:

а) порушення заборон, зазначених у законах, підзаконних нормативних актах;

б) невиконання обов'язків, що випливають із нормативно-правового акта, акта застосування права або договору, укладеного на підставі закону [3].

3. На його думку: «вина суб'єкта, що скоїв протиправні діяння. Правопорушенням визнається лише винне діяння, тобто діяння, яке виражає негативне внутрішнє ставлення правопорушника – суб'єкта фінансового права до фінансових інтересів держави, органів місцевого самоврядування, завдає своєю дією (або бездіяльністю) шкоду суспільству, держані. Під виною розуміють наявність відповідного психічного ставлення (свідомості та волі) до вчиненого діяння (дії або бездіяльності) і його наслідків у того, хто його скоїв. Це ставлення може мати вияв у формі умислу чи необережності» [3].

4. Підтримуючи М.П. Кучерявенка в погляді про те, що «юридична відповідальність передбачається лише за діяння, а не за думки, світогляд, особисті якості. Зовнішнім виявом такого діяння є дія (наприклад, подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету) або бездіяльність суб'єкта фінансового права Деліктоздатність суб'єкта. Правопорушенням визнається протиправне діяння, яке скоїв деліктоздатний суб'єкт фінансового права – суб'єкт, якого відповідно до законодавства може бути притягнуто до юридичної відповідальності за конкретне правопорушення» [3].

5. Караність – за протиправні діяння держава карає право порушника – суб'єкта фінансового права, застосовуючи до нього заходи державного примусу у вигляді позбавлень особистого, організаційного та матеріального характеру [3].

Отже, «діяння суб'єкта фінансового права є правопорушенням тільки у тому разі, якщо за нього законодавством встановлена юридична відповідальність. Караність діяння означає, що той, хто скоїв протиправне діяння, повинен понести покарання відповідно до законодавства шляхом застосування заходів державного примусу» [3].

Більшість науковців у сфері фінансового права визначають «фінансове правопорушення, як правопорушення, що скоюють суб'єкти фінансового права, це суспільно-шкідливе, винне, протиправне діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатного суб'єкта фінансового права, що порушує врегульований правовими нормами порядок формування, розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів коштів держави, органів місцевого самоврядування, за яке законодавством встановлено юридичну відповідальність» [4].

Це зовнішньо об'єктивований акт, який виражається і усвідомлюється як ставлення суб'єкта фінансового права до реальної дійсності, інших суб'єктів держави, суспільства [4].

У кожному складі правопорушення виділяють його елементи: об'єкт, об'єктивну сторону, суб'єкт, суб'єктивну сторону [4].

Об'єкт правопорушення, яке скоюють суб'єкти фінансового права – суспільні відносини, на які спрямована протиправна та суспільно шкідлива поведінка його суб'єкта та які охороняються нормами права. Правопорушення суб'єктів фінансового права спрямовані на фінансові правовідносини, тобто суспільні відносини, які виникають з приводу мобілізації, розподілу та використання фондів коштів, Їх об'єктом виступають фінансові інтереси держави, органів місцевого самоврядування, які

охоплюють процес формування (мобілізації), розподілу та використання централізованих та децентралізованих фондів коштів [4].

Під безпосереднім об'єктом правопорушення розуміють конкретні суспільні відносини, які охороняються нормами права і забезпечуються заходами юридичної відповідальності та яким заподіюється шкода протиправними діями, що підпадає під ознаки конкретного складу правопорушення суб'єкта фінансового права [5, с. 45].

До них належать:

- правила ведення касових операцій;
- правила сплати митних платежів;
- правила взяття на податковий облік;
- правила обліку доходів, витрат об'єктів оподаткування;
- правила нарахування податку тощо [5, с. 45].

Об'єктивна сторона правопорушення є зовнішньою стороною суспільно шкідливого діяння (дії чи бездіяльності) суб'єкта права, яке посягає на об'єкт – суспільні відносини у сфері мобілізації, розподілу та використання фондів коштів, що охороняються нормами права, заподіює чи створює загрозу заподіяння йому шкоди [5].

Обов'язковими (необхідними) ознаками об'єктивної сторони правопорушення є: діяння (дія чи бездіяльність), суспільно шкідливі наслідки і причинний зв'язок між діянням і шкідливими наслідками. Діяння – конкретний свідомий і вольовий акт суспільно шкідливої поведінки суб'єкта фінансового права у формі дії чи бездіяльності, якими завдано чи могло б бути завдано шкоди суспільству, державі, органам місцевого самоврядування, громадянам. Без нього не може бути скоєне жодне правопорушення такого суб'єкта, тобто діяння виступає підставою застосування юридичної відповідальності до суб'єкта фінансового права. Ознаками діяння є: суспільна шкідливість, протиправність [5].

Формами суспільно шкідливого діяння є:

- а) дія активна, свідомо, суспільно шкідлива, протиправна поведінка суб'єкта фінан-

сового права, наприклад, нецільове використання бюджетних коштів, порушення правил заповнення податкових декларацій, порушення правил ведення касових операцій, приховування (заниження) об'єкта оподаткування тощо;

б) *бездіяльність* – пасивна форма поведінки суб'єкта фінансового права, свідоме утримання від дій, які він був зобов'язаний або міг вчинити за даних конкретних обставин, внаслідок чого сталося заподіяння (або загроза заподіяння) шкоди суспільним відносинам у сфері мобілізації, розподілу та використання фондів коштів (наприклад, неподання (несвоєчасне подання) податковим органам податкових декларацій, інших документів, необхідних для обчислення податку, не оприбуткування (неповне оприбуткування) готівки у касах тощо) [5].

Суспільно шкідливі наслідки або вказуються у правовій нормі, або випливають з її змісту, якою визначається конкретний склад правопорушення суб'єкта фінансового права (матеріальний склад правопорушення), або не вказуються (формальний склад злочину). Як правило, протиправні діяння суб'єктів фінансового права:

а) завдають матеріальної шкоди, у результаті чого бюджети чи державні цільові фонди не до отримують доходи;

б) спричиняють дезорганізацію в існуючий порядок мобілізації, розподілу та використання державних і місцевих фондів коштів [5, с.56].

Для застосування юридичної відповідальності до суб'єктів фінансового права у деяких випадках необхідно встановити причинний зв'язок між діянням (дією чи бездіяльністю) та його шкідливим наслідком (наприклад, дії щодо порушення платником податків терміну подання відомостей про відкриття (закриття) рахунку у банку утворюють склад податкового правопорушення, якщо ці дії будуть мати результат - несплату податків) [5].

Місце, час, обстановка, спосіб, знаряддя та засоби скоєння правопорушення суб'єктами

фінансового права можуть бути обов'язковими ознаками, якщо їх включено до конкретного складу правопорушення (наприклад, обов'язковою ознакою правопорушення, передбаченого ст. 208 Кримінального кодексу України [1], є місце вчинення правопорушення, а саме – незаконне відкриття або використання валютних рахунків за межами України) [4].

Суб'єкт правопорушення – це фізична особа, в тому числі посадова, фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, юридична особа; державний орган, громадська організація, які володіють деліктоздатністю здатністю нести юридичну відповідальність за свої протиправні вчинки. Суб'єкти правопорушення поділяються на індивідуальні та колективні [4].

Суб'єктом правопорушення може виступати також і посадова особа –

суб'єкт фінансового права, наділений деліктоздатністю. Деліктоздатність посадових осіб виникає з моменту їх призначення або обрання на посаду і триває до закінчення терміну повноважень [4].

Іноземні громадяни і особи без громадянства, якщо вони не мають дипломатичного імунітету, підлягають юридичній відповідальності на загальних підставах (за винятком податкових правопорушень, де вони несуть обмежену податкову відповідальність) [4].

Колективним суб'єктом правопорушення може бути юридична особа, державний орган, громадська та інші організації, дії яких пов'язані з колективним ухваленням рішень у сфері фінансової діяльності держави, органів місцевого самоврядування. Хоча суб'єктом відповідальності в таких випадках виступає юридична особа, це не виключає можливості відшкодування шкоди, заподіяної підприємству, установі, організації фізичною особою, винні діяння якої призвели до цього. У роз'ясненні Президії Вищого Арбітражного суду України «Про деякі питання практики вирішення спорів за участю органів державної податкової служби» від 12 травня 1995 року

№ 02-5/451 із змінами, внесеними згідно з Роз'ясненнями Вищого господарського суду України від № 04-5/609 від 31.05.2002 року [6, с.2] : «було визначено деякі особливості притягнення до юридичної відповідальності фізичних та юридичних осіб за податкові правопорушення. Така відповідальність, встановлена податковим законодавством, застосовується лише до платників податків, які мають об'єкт оподаткування і зобов'язані у зв'язку з цим сплачувати відповідний податок, тобто відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати податку та інших обов'язкових платежів і дотримання законодавства про оподаткування накладається на платників податків та інших обов'язкових платежів. Коли обов'язки зі сплати лежать на підприємстві, що виплачує дохід (при перерахуванні прибуткового податку з громадян), суб'єктом відповідальності (за неправильне обчислення, утримання податку, несвоєчасне перерахування його до бюджету) є саме підприємство» [6].

Факультативними ознаками суб'єктивної сторони правопорушення є мотив і мета правопорушення. Під мотивом розуміється усвідомлене суб'єктом фінансового права внутрішнє спонукання, яким він керувався при скоєнні правопорушення. Мета – це наслідок, якого прагне досягти такий суб'єкт, скоюючи правопорушення [5; 6].

Склад правопорушення необхідно відмежовувати від самого правопорушення, тому що вони не збігаються, як явище (конкретне правопорушення) і юридичне поняття про нього (склад конкретного виду правопорушення) [1].

Класифікація правопорушень, які скоюють суб'єкти фінансового права, здійснюється за різними підставами [1].

Відповідно до ККУ: «1. Залежно від міри суспільної шкідливості (небезпечності) розрізняють злочини і проступки. 2. Залежно від характеру санкцій і галузей права, норми яких регулюють порядок їх застосування, правопорушення суб'єктів фінансового права поділя-

ють на кримінальні злочини, адміністративні проступки, дисциплінарні проступки, цивільно-правові проступки фінансові проступки» [1].

«Злочин – це суспільне небезпечні протиправні, винні дії чи бездіяльність фізичної осудної особи, яка досягла певного віку, що посягають на встановлений порядок функціонування фінансової системи України і за які ККУ передбачено кримінальну відповідальність» [1].

Чинне кримінальне законодавство містить велику групу норм, які визначають кримінальність діянь у сфері фінансової діяльності і юридичну відповідальність за їх скоєння, об'єднаних у самостійний VII розділ «Злочини у сфері господарської діяльності» Особливої частини Кримінального кодексу України. Об'єктом посягання таких злочинів є фінансово-банківська і бюджетна системи України (ст.ст. 199, 202, 204, 207-212¹, 216, 222, 223). Але у цій сфері можуть скоюватись і злочини, передбачені іншими розділами Кримінального кодексу, зокрема, службові злочини, розкрадання, тощо [1].

Адміністративними проступками суб'єктів фінансового права є порушення ними встановленого порядку здійснення господарської діяльності, порядку розрахунків, законодавства в сфері фінансів та оподаткування, законодавства щодо запобігання та протидії легалізації («відмиванню») доходів, одержаних злочинним шляхом, митних правил, відповідальність за які встановлена Кодексом України про адміністративні правопорушення [2].

Дисциплінарними проступками суб'єктів фінансового права є порушення ними трудової, службової дисципліни, передбачені

ст.ст. 141, 147, 148 Кодексу законів про працю України, Податковим кодексом, Законами України «Про державну службу» (ст. 14) [7], «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [8] тощо, дисциплінарними статутами, іншими нормативно-правовими актами.

В юридичній літературі фінансове правопорушення визначається як винне, здійснене діяння, що порушує норми фінансового права, за яке законодавством встановлено фінансово-правову відповідальність [6, с. 19].

Виходячи з цього норми податкового, бюджетного, банківського права також є фінансовими і Податковим кодексом прямо передбачено, що за податкові правопорушення настає не лише фінансова відповідальність. Тому погоджуємось з визначенням, яке дає Ю. Ровинський: «фінансове правопорушення – це діяння суб'єктів фінансових правовідносин, що спричинило порушення встановленого фінансово-правовими нормами порядку мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів, за яке передбачена юридична відповідальність» [6, с. 47].

Висновки. Підсумовуючи, необхідно визначити і погодитися із загальним підходом про те, що наразі фінансовими проступками (правопорушеннями) слід вважати протиправні, карані та винні діяння, які вчиняють як фізичні, юридичні особи, податкові агенти чи законні представники, які мають на меті завдання матеріальної шкоди, порушення фінансової дисципліни та правопорядку та тягнуть настання фінансової відповідальності.

Анотація

У статті проаналізовано та досліджено поняття, сутність та зміст фінансового правопорушення. Розкрито теоретичні підходи до основних складових елементів фінансового правопорушення. Визначено ознаки фінансового правопорушення та специфічні властивості його суб'єктів та об'єктів. Аргументовано позицію щодо класифікації фінансових правопорушень в залежності від сфери вчинення у податковій, бюджетній, валютній та банківській. Досліджено питання підстав притягнення суб'єктів фінансових правовідносин до адміністративної, кримінальної та фінансової відповідальності. Проаналізовано нормативно-правове регулювання фінансових правопорушень та відповідальності за їх скоєння.

Доведено думку про те, що врегулювання управлінської діяльності у цій сфері є однією з найголовніших функцій держави в умовах сучасної ринкової економіки, адже саме вона вста-

новлює та визначає правові форми та методи прийняття відповідних рішень компетентних органів, з метою захисту економічних інтересів держави, забезпечення фінансової безпеки держави, захисту національних інтересів, контролю за рухом грошового обігу для всіх учасників і платників податків, головних розпорядників бюджетних коштів та ін. Специфіка таких правовідносин, полягає у розкритті механізмів для системи попереджувальних заходів з метою уникнення вчинення фінансових правопорушень, які вчиняються у бюджетній, податковій, банківській та валютній сфері.

Ключові слова: правопорушення, суб'єкт, об'єкт, злочин, фінансове правопорушення, відповідальність, фінансові правовідносини, зловживання правом, верховенство права, суб'єкти фінансового права.

Chechett S.V. Financial offenses: essence and characteristics

The article analyzes and researches the concept, essence and content of a financial offense. Theoretical approaches to the main constituent elements of a financial offense are disclosed. The signs of a financial offense and the specific properties of its subjects and objects are determined. The position regarding the classification of financial offenses depending on the sphere of commission in tax, budget, currency and banking is argued. The issue of grounds for bringing subjects of financial legal relations to administrative, criminal and financial responsibility has been investigated. The legal regulation of financial offenses and responsibility for their commission is analyzed.

The opinion is proved that the regulation of management activities in this area is one of the most important functions of the state in the conditions of a modern market economy, because it establishes and determines the legal forms and methods of making relevant decisions of competent bodies, with the aim of protecting the economic interests of the state, ensuring financial security of the state, protection of national interests, control over the movement of money circulation for all participants and taxpayers, the main administrators of budget funds, etc. The specificity of such legal relations consists in the disclosure of mechanisms for a system of preventive measures in order to avoid the commission of financial offenses committed in the budgetary, tax, banking and currency spheres.

Key words: offense, subject, object, crime, financial offense, responsibility, financial legal relations, abuse of law, rule of law, subjects of financial law.

Список використаних джерел

1. Кримінальний кодекс України. Електронний ресурс. URL: www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 12.03.19).
2. Кодекс України про адміністративні правопорушення. Електронний ресурс. URL: www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 12.03.19).
3. Кучерявенко М.П. Податкове право України : підручник. Х. : *Право*. 2012. 528 с.
4. Воронкова О.М. Посилення протидії ухиленню від оподаткування в системі податкового адміністрування. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2011. № 2. с. 251.
5. Роздайбіда А. Адміністративна відповідальність за податкові правопорушення (проблеми законодавчого регулювання). *Збірник наукових праць Академії державної податкової служби України*. 2002. № 4 (18). с. 405.
6. Про деякі питання практики вирішення спорів за участю органів державної податкової служби від 12 травня 1995 року № 02-5/451 із змінами, внесеними згідно з Роз'ясненнями Вищого господарського суду України від № 04-5/609 від 31.05.2002 року. URL: www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 12.03.19).
7. Про державну службу: Закон України № 1774-VIII від 06.12.2016 Електронний ресурс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення 12.03.19).
8. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю: Закон України № 5463-VI від 16.10.2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>