
**Адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право**

УДК 347.73

Л. М. Касьяненко,
доктор юридичних наук,
професор,
Університет ДФС України,
А. М. Касьяненко,
кандидат юридичних наук,
адвокат

**МІСЦЕ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ СЕРЕД
ІНШИХ ВИДІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ
БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Стаття присвячена з'ясуванню правової природи фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства та її місця у системі юридичної відповідальності. Проаналізовані аргументи щодо розмежування адміністративної та фінансової відповідальності.

Ключові слова: відповідальність, фінансова відповідальність, адміністративна відповідальність, фінансово-правові санкції, бюджетне законодавство.

Л. М. Касьяненко,
доктор юридических наук,
профессор,
Университет ГФС Украины,
А. Н. Касьяненко,
кандидат юридических наук,
адвокат

**МЕСТО ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ
СРЕДИ ДРУГИХ ВИДОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА
НАРУШЕНИЕ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

Статья посвящена определению правовой природы финансовой ответственности за нарушения бюджетного законодательства и ее места в системе юридической ответственности. Проанализированы аргументы относительно разграничения административной и финансовой ответственности.

Ключевые слова: ответственность, финансовая ответственность, административная ответственность, финансово-правовые санкции, бюджетное законодательство.

L. M. Kasianenko,
*Doctor of Judicial Sciences,
Professor,
University of SFS of Ukraine,*
A. M. Kasianenko,
*Candidate of Juridical Science,
lawyer*

THE PLACE OF FINANCIAL LIABILITY AMONG OTHER TYPES OF LIABILITY FOR VIOLATION OF THE BUDGETARY LEGISLATION

The article is devoted to clarification of the legal nature of financial responsibility for violation of budget legislation and its place in the system of legal liability. Arguments about differentiating administrative and financial responsibility are analyzed.

Key words: *responsibility, financial responsibility, administrative responsibility, financial and legal sanctions, budget legislation.*

У кожній правовій системі формується система юридичної відповідальності, що забезпечує найбільш ефективну реалізацію правових приписів, яка стимулює правомірну поведінку учасників суспільних відносин, сприяє формуванню в населення поваги до закону і права.

Варто зазначити, що питання юридичної відповідальності є одним з найбільш складних та гострих у сучасній юридичній науці. Цю проблематику висвітлювало багато українських і зарубіжних учених, зокрема: К. Басін, С. Бобровник, С. Братусь, А. Венгеров, А. Іванський, В. Лазарєв, Н. Оніщенко, Н. Пархоменко, Н. Слободчиков, Т. Тарахонич та ін.

З'ясування правової природи фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства та її місця у системі юридичної відповідальності є особливо актуальним. Підвищений інтерес до цієї проблеми зумовлений також інтенсивним розвитком системи фінансового права та динамікою бюджетного законодавства. Зарубіжні вчені та законотворці приділяють суттєву увагу закріпленню фінансової відповідальності на законодавчому рівні, зокрема і за порушення бюджетного законодавства. Міжнародний пакт про економічні, соціальні й культурні права 1996 року визначає, що держава може встановлювати тільки такі обмеження прав громадян, які визначені законами, і на стільки, на скільки це сумісно з природою прав, і виключно з метою сприяти загальному добробуту в демократичному суспільстві [1].

Наявність у багатьох актах положення про відшкодування збитків саме собою не викликає заперечень. Однак повторення однієї і тієї самої норми в кожному законі є недоліками юридичної техніки. Заслугує на підтримку думка Л. Воронової, яка зазначає, що відповідальність за порушення фінансового законодавства потрібно розглядати як комплексну категорію, що складається з порівняно відокремлених блоків залежно від інституційної належності фінансово-правових норм, які порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності держави. Ці блоки деталізуються у процесі кодифікації окремих інститутів фінансового законодавства. Одним з таких

блоків є відповідальність за порушення бюджетного законодавства, передбачена гл. 18 Бюджетного кодексу України [2, с. 76]. Звичайно ж, формування будь-якого правового інституту здійснюється з урахуванням його потенційної ефективності.

Розглядаючи проблему правової природи відповідальності за порушення фінансового законодавства, варто визначити її співвідношення з іншими видами юридичної відповідальності. Дискусійним є питання незакріпленості існування фінансової відповідальності в Конституції України поряд з іншими видами юридичної відповідальності. Конституцією України (п. 22 ч. 1 ст. 92) встановлено, що виключно законами України визначаються засади цивільно-правової відповідальності, діяння, які є злочинами, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них [3]. Конституційний Суд України в Рішенні від 30.05.2001 № 7-рп/2001 у справі № 1-22/2001 (справа про відповідальність юридичних осіб) зазначив, що вказаною нормою Конституції України безпосередньо не встановлено види юридичної відповідальності. Таким чином, логічним є припущення, що перелік видів юридичної відповідальності містить також і інші види, які прямо не вказано в Конституції України [4].

Результати вивчення нормотворчого підходу вітчизняного законодавця у бюджетній сфері для встановлення кола відносин, що є предметом регулювання бюджетного законодавства, свідчать про неможливість його використання у контексті визначення поняття бюджетна діяльність, оскільки остання має бути представлена у вигляді системи бюджетних правовідносин. Натомість у Бюджетному кодексі України [5] до предмета його регулювання входять не тільки бюджетні відносини (виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їхнє виконання та контроль за дотриманням бюджетного законодавства), а й питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, відносини з реалізації якої регулюють норми інших галузей права. А вже ч. 1 ст. 121 Бюджетного кодексу України «Відповідальність за порушення бюджетного законодавства» визначає, що «посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом» [5]. На нашу думку, необхідно внести доповнення до п. 1 ст. 121 Бюджетного кодексу України і викласти його у такій редакції: «Посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну, фінансову або кримінальну відповідальність згідно з законодавством України».

Фінансова відповідальність за порушення бюджетного законодавства має на меті покарати правопорушника, відновити суспільні відносини, досягти впорядкованості, динамічності, урегульованості суспільних відносин, перевиховати правопорушника, не допустити вчинення правопорушень. Трансформація системи фінансово-правового регулювання та інтенсивний розвиток фінансового законодавства в Україні сприяли формуванню значного законодавчого масиву, у якому закріплені підстави відповідальності, санкції за порушення фінансово-правових норм та визначений процесуальний порядок застосування цих санкцій, однак такий законодавчий масив потребує безперервного вдосконалення та актуалізації. На нашу думку, фінансову відповідальність варто розглядати як комплексну категорію, що складається із різновидів залежно від інституційної належності фінансово-правових норм, що порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування. Зокрема, фінансова відповідальність: за порушення бюджетного законодавства – передбачена гл. 18 Бюджетного кодексу України [5];

за порушення податкового законодавства – закріплена у ст. 111 Податкового кодексу України [6]; за порушення правил здійснення рахункових операцій із застосуванням реєстраторів рахункових операцій – Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [7]; за порушення встановленого порядку обігу готівки – Указом Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки» [8]; за порушення валютного законодавства – ст. 14 Закону України «Про валюту і валютні операції» [9] та ін.

Кожний інститут фінансового права має свою специфіку, зумовлену характером відносин в окремих сегментах фінансової діяльності. Проте всі вони мають обов'язкові ознаки, властиві юридичній відповідальності загалом: а) підставою відповідальності є вчинення правопорушення; б) відповідальність за порушення фінансового законодавства виступає як форма реалізації державного примусу за порушення приписів фінансово-правових норм; в) полягає у застосуванні до правопорушника негативних наслідків, передбачених у санкціях фінансово-правових норм, які мають майновий характер і виражені переважно у грошовій формі; г) відповідальність за порушення фінансового законодавства реалізується у специфічній процесуальній формі [10, с. 45]. Відповідальність за порушення фінансового законодавства 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 [2, с. 101].

На підтримку самостійності фінансової відповідальності у виділенні її ознак проводили порівняння з адміністративною відповідальністю. М. Кучерявенко виділяє особливості фінансово-правових санкцій, що не дозволяють ототожнювати їх із санкціями адміністративними. По-перше, на думку М. Кучерявенка, вони відрізняються за суб'єктом (якщо за адміністративними – це тільки фізичні особи, то за фінансовими – і юридичні, і фізичні особи). По-друге, адміністративні санкції реалізуються у грошовій формі, саме цей термін є для них більш слушним, тоді як фінансово-правові санкції є значно ширшими від грошових. По-третє, в основі фінансово-правових санкцій за податкові правопорушення полягає податковий примус, що характеризується специфічними рисами, особливістю якого є застосування фінансово-правових санкцій без урахування вини правопорушника [11, с. 204]. Л. Савченко зазначає [12, с. 138], що фінансово-правова відповідальність – це вид юридичної відповідальності, яка виражається у застосуванні до правопорушника уповноваженими на те державними органами фінансово-правових норм-заходів державного примусу. В. Нагребельний, В. Чернадчук, В. Сухонос стверджують [13, с. 278], що фінансово-правова відповідальність являє собою обов'язок винної у здійсненні фінансового правопорушення особи зазнавати передбачені санкціями фінансово-правових актів заходи державно-владного примусу, що полягають у покладанні додаткових юридичних обов'язків майнового (грошового) характеру і застосовуються уповноваженими державними органами (управленою особою фінансових праввідносин) у встановленому законом процесуальному порядку. А. Іванський [14, с. 140] визначає фінансово-правову відповідальність як державний осуд, що має прояв з погляду суб'єктивного права як нормативний, формально визначений у фінансовому праві, гарантований і забезпечений фінансово-правовим примусом юридичний обов'язок зазнавати правопорушником заходів державного примусу у вигляді фінансових санкцій (штраф, пеня) за вчинене ним правопорушення у сфері фінансової діяльності.

Фінансове право є самостійною галуззю права. Наявність відповідальності є обов'язковою межею методу правового регулювання суспільних відносин і додатковим критерієм самостійності галузі права. У межах фінансового права як самостійної галузі права існує власний інститут, здатний забезпечити виконання і дотримання приписів фінансово-правових норм. Таким інститутом і є інститут фінансової відповідальності. На жаль, механізм держави пристосований до виявлення, розгляду і вирішення справ про протиправні діяння тільки чотирьох загальноприйнятих видів юридичної відповідальності, тобто кримінальної, адміністративної, дисциплінарної та цивільно-правової.

Переконливі аргументи щодо розмежування адміністративної та фінансово-правової відповідальності наводить А. Іванський, зокрема вченим зауважено, що фінансово-правова відповідальність настає тільки за порушення фінансових норм, які встановлюють правила поведінки суб'єктів фінансових правовідносин, захищають фінансові інтереси держави. Крім того, суб'єктами фінансово-правової відповідальності виступають підприємства, установи, організації, фізичні особи, але не фізичні (посадові) особи, які є суб'єктами дисциплінарної, адміністративної та кримінальної відповідальності. Різними є механізми встановлення й обрахування фінансово-правових та адміністративних санкцій, а також органи юрисдикційних повноважень щодо застосування зазначених санкцій. Процедура застосування фінансово-правових та адміністративних санкцій є різними. Фінансово-правові санкції застосовуються до колективного прибутку суб'єкта правопорушення, а адміністративні – до особистих доходів посадової особи. Застосування фінансово-правових санкцій тягне за собою негативні для суб'єкта правопорушення наслідки не організаційного характеру, а тільки грошово-майнового тощо, та має на меті на відміну від адміністративних санкцій не тільки покарання порушника фінансової дисципліни, але й компенсацію завданої шкоди [14, с. 14].

Існує достатньо обґрунтована та деталізована позиція [15, с. 321–333], яку частково поділяємо, відповідно до якої фінансові та адміністративні санкції відрізняються за такими ознаками:

1) підставою застосування санкцій (фінансово-правові санкції застосовуються виключно за вчинення суб'єктом фінансового правопорушення, що відрізняє їх від адміністративних стягнень, які накладаються на особу у зв'язку із вчиненням адміністративного проступку); об'єктом правопорушючих діянь, за які застосовуються санкції (до предмета адміністративного права не входять правовідносини, що є складовими публічної фінансової діяльності держави і, відповідно, об'єктом фінансового правопорушення. При цьому доцільність наявності двох різних визначень одного явища навіть не обговорюється, як і можливість рівнозначності сфер адміністративних та фінансових правовідносин чи їхнього поглинання одна одною. Таким чином, у разі застосування фінансово-правових санкцій та адміністративних стягнень різняться об'єкти, на які спрямовані несправомірні діяння в обох випадках (фінансові інтереси держави і суспільства, з одного боку, та громадський порядок, власність, права і свободи громадян, встановлений порядок управління – з іншого);

2) суб'єктним складом (відповідно до Кодексу України про адміністративні правопорушення суб'єктами адміністративної відповідальності можуть виступати лише фізичні особи. Суб'єктами фінансово-правової відповідальності можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, що є однією з характерних ознак фінансово-правових санкцій та відрізняє їх від заходів адміністративної відповідальності, які у галузі фінансової діяльності існують тільки у вигляді штрафу та можуть застосовуватися виключно до фізичних осіб);

3) метою застосування санкцій (наука адміністративного права поряд із вихованням порушника визначає метою адміністративної відповідальності перш за все припинення (попередження) правопорушення і покарання за його вчинення на відміну від фінансово-правових, для яких (зокрема, пені) змістом застосування насамперед є покладання обов'язку на винну особу щодо відновлення майнового становища держави та отримання покарання за вчинене правопорушення);

4) порядком застосування та нормативно-правовою регламентацією відповідальності (послідовність дій, уповноважених на застосування фінансово-правових штрафу та пені органів, визначається фінансовими нормативно-правовими актами, що регулюють одночасно і випадки застосування санкцій та їхні розміри, й інше. Регламентація порядку застосування адміністративних стягнень здійснюється виключно Кодексом України про адміністративні правопорушення та є єдиноможливою для наведеного виду санкцій);

5) строками накладення санкцій (якщо загальний строк накладення адміністративного стягнення становить два місяці з дня вчинення правопорушення, а у разі триваючого правопорушення – не пізніше ніж через два місяці з дня його виявлення, то фінансово-правові санкції можуть бути застосовані до особи упродовж 1 095 днів за податкової порушення, шести місяців, але не більше року, за порушення у сфері публічної банківської діяльності. Водночас у Німеччині строк притягнення до відповідальності за фінансові порушення становить 5 років [16], у Швейцарії – від 4 до 10 років [17, с. 69], на нашу думку, такий підхід є більш справедливим та обґрунтованим, ніж той, що застосовується в чинному законодавстві);

6) порядком обчислення розміру грошової санкції (адміністративне стягнення у вигляді штрафу застосовується у фіксованій кількості неоподатковуваних мінімумів (ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення [18]). Фінансово-правова санкція при цьому може виражатися як 20 % суми власного капіталу відповідної уповноваженої установи відповідно до п. 3 ст. 14 Закону України «Про валюту і валютні операції» [9], так і повним розміром несплаченого (прихованого) податку (25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету згідно зі ст. 127 Податкового кодексу України [6]) чи частини прихованого обов'язкового платежу тощо);

7) джерелом грошових коштів, на які звертається стягнення (ураховуючи, що адміністративна відповідальність має характер особистої відповідальності фізичних осіб (у т. ч. як посадових), то адміністративні стягнення застосовуються лише до персональних доходів та майна фізичних осіб і посадових осіб підприємств, установ і організацій. Одночасно під час застосування фінансових санкцій втрати мають як фізичні особи зі власних фондів, так і юридичні – за рахунок безпосередньо прибутку, що залишається після сплати всіх податків, зборів, за рахунок майна, що їм належить, тощо);

8) можливістю одночасного застосування заходів інших видів юридичної відповідальності (відмінністю фінансово-правових та адміністративно-правових санкцій є та обставина, що притягнення до фінансово-правової відповідальності не уможливорює одночасне притягнення і до інших видів юридичної відповідальності, зокрема адміністративної чи кримінальної).

Отже, сьогодні важливими моментами розвитку інституту фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства є: а) чітке визначення в законодавстві критеріїв віднесення осіб до порушників бюджетного законодавства; б) уточнення кола уповноважених осіб на складання протоколів про порушення бюджетного законодавства;

в) удосконалення взаємодії правоохоронних органів й органів фінансового контролю під час реагування на факти правопорушень у бюджетній сфері.

Підсумовуючи викладене, потрібно зазначити, що нині в Україні склалася досить несприятлива ситуація в бюджетних правовідносинах, яка відображає неадекватність реакції різних органів на кризову фінансову ситуацію, що має місце у державі. Відповідно порушення бюджетного законодавства свідчать про наявність об'єктивних загроз економічній безпеці держави. Існуванню таких загроз та ризиків сприяє невідповідність штрафних санкцій шкоді, що завдається порушеннями бюджетного законодавства, законодавча недосконалість тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Міжнародний пакт про економічні, соціальні і культурні права : від 16.12.1966 : ратифіковано Указом Президії Верховної Ради Української РСР від 19.10.1973 № 2148-VIII (2148-08) [Електронний ресурс] / Сайт ВР України. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/995_042.
2. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Л. К. Воронова. – Київ : Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.1996 // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
4. Рішення Конституційного Суду України у справі № 1-22/2001 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 // Вісник Конституційного Суду України. – 2001. – № 3.
5. Бюджетний кодекс України : Закон України : від 08.07.2010 № 2453 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59. – Ст. 2047.
6. Податковий кодекс України : Закон України : від 02.12.2010 № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Ст. 3248.
7. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України : від 06.07.1995 № 265/95 // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 28. – Ст. 205 (у ред. 19.07.2017).
8. Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки : Указ Президента України : від 12.06.1995 № 436/95 // Урядовий кур'єр. – 1995. – № 87–88 (у ред. 07.09 2001).
9. Про валюту і валютні операції : Закон України : від 01.06.2018 № 2473-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2018. – № 30. – Ст. 239.
10. Фінансове право України : підручник / Г. В. Бех та ін.; за ред. М. П. Кучерявенка. – Київ, 2004. – 320 с.
11. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учебник / Н. П. Кучерявенко. – Харків, 2001. – 584 с.
12. Савченко Л. А. Правовий статус Рахункової палати України : монографія / Л. А. Савченко. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2002. – 131 с.

13. Нагребельний В. П. Фінансове право України. Загальна частина : навчальний посібник / В. П. Нагребельний, В. Д. Чернадчук, В. В. Сухонос; за заг. ред. члена-кор. АПрН України В. П. Нагребельного. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2004. – 320 с.
14. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора юрид. наук : спец. 12.00.07 / А. Й. Іванський. – Нац. юрид. акад. – Одеса, 2009. – 36 с.
15. Іванський А. Й. Фінансово-правові санкції : монографія / А. Й. Іванський. – Київ : Київський міжнародний університет, 2013. – 485 с.
16. Abgabenordnung. – 1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.
17. Козырин А. Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах / А. Н. Козырин. – М. : ЦППИ, 2009. – 182 с.
18. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України : від 07.12.1984 № 8073-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – Додаток до № 51. – Ст. 1122 (у ред. 27.09.2018).