

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2019.12.43>**Юлія Романюк,***студентка V курсу Навчально-наукового інституту права
Університету державної фіскальної служби України*

ФІНАНСОВА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЯК КАТЕГОРІЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

У статті аналізується поняття фінансової відповідальності, встановлюється сутність фінансової відповідальності як інституту фінансового права, проводиться співвідношення фінансової відповідальності з іншими видами юридичної відповідальності, зокрема з адміністративною.

Також висвітлюється питання концепції ототожнення фінансової відповідальності з державним примусом, адже науковцями встановлено, що не всі примусові заходи можна віднести до заходів фінансово-правової відповідальності.

Розглянуто концепцію державно-правового примусу в порівнянні з фінансовою відповідальністю як категорією фінансового права та встановлено, що дане поняття є значно ширшим явищем, адже, окрім заходів юридичної відповідальності, які виконує державний примус, у фінансовій відповідальності ще містяться заходи попередження, припинення та відновлення.

Також аналізуються позитивні та негативні сторони її основні засади фінансової відповідальності як категорії фінансового права.

Висвітлюється низка позицій науковців, які підтримують виокремлення фінансової відповідальності в самостійний вид юридичної відповідальності, та низка думок вчених, які не бачать сенсу в такому виокремленні, аргументуючи це тим, що фінансова відповідальність є тим самим, що і адміністративна.

Запропоновано певні напрями вдосконалення законодавства, які полягають у покращенні висвітлених норм в Податковому кодексі, адже там визначена низка правопорушень у фінансовій сфері, відповідальність за які чітко не висвітлена даним нормативним актом, також там містяться відсилочні норми зі встановлення міри відповідальності за певні правопорушення.

У статті також висвітлено основоположні ідеї, які позиціонують розгляд фінансової відповідальності як виду юридичної відповідальності. Висвітлено питання фінансової відповідальності як дуже важливого явища для суспільства.

Зазначається також і те, що вперше чітко та аргументоване визначення фінансової відповідальності було висвітлене в Податковому кодексі України, а згодом було розширене та доповнене поглядами низки науковців.

Ключові слова: фінансова відповідальність, юридична відповідальність, фінансове право, фінансово-правові санкції, правопорушення, підстава відповідальності, державний примус.

Постановка проблеми. Нині актуальним є встановлення та доведення позиції, що фінансова відповідальність є дуже важливою у суспільстві, адже низка правопорушень у фінансовій сфері повинна містити в собі чітко регламентовані санкції за вчинене те чи інше правопорушення.

Мета статті полягає в обґрунтуванні теоретичних засад фінансової відповідальності як категорії фінансового права, в дослідженні фінансової відповідальності та у висвітленні низки наукових позицій, які прирівнюють фінансову відповідальність до державного примусу.

Питання фінансово-правової відповідальності є одним із найбільш дискусійних у правовій науці України. Суперечності

викликає як сам факт існування такого виду відповідальності, так і питання, що стосуються природи фінансово-правових санкцій, порядку їх застосування, визначення ознак та складу фінансового правопорушення.

З огляду на зазначене аналіз проблем становлення та розвитку фінансово-правової відповідальності як самостійного виду юридичної відповідальності є одним із пріоритетних напрямів науки, необхідних для підвищення ролі фінансового права як галузі права на даному етапі.

Дослідженням питання фінансової відповідальності як категорії фінансового права займалися такі вчені: О.А. Мусаткіна, А.В. Бризгалін, В.Р. Берник, І.І. Веремеєнко, Г.С. Гуревич, М.В. Карасьова.

Виклад основного матеріалу. Важливим складником 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 складники економічної безпеки держави.

Саме тому держава, в якій забезпечується дисципліна, законність та правопорядок, обов'язково повинна передбачати встановлення відповідальності за всі види правопорушень.

Переважно в нашій країні увага зосереджується на таких видах відповідальності, як кримінальна, адміністративна, цивільна, в той час як фінансова відповідальність залишається поза увагою, хоча при тому фінансово-правові норми вимагають не меншого захисту, аніж норми інших галузей права [1].

Фінансово-правова відповідальність – це 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 [1].

Особливо гостро стоїть питання відмежування фінансово-правової відповідальності від інших видів юридичної відповідальності, зокрема адміністративної, оскільки в чинному законодавстві містяться суперечливі і дублюючі одна одну норми, які породжують труднощі у правозастосовній практиці.

Ситуація ускладнюється і тим, що й загальна теорія юридичної відповідальності залишається суперечливою і потребує подальших досліджень. Зокрема, не існує єдності у тлумаченні таких понять, як «юридична відповідальність», «правопорушення», «санкція», не визначене співвідношення правових санкцій та юридичної відповідальності [2, с. 8].

Варто зазначити, що фінансова відповідальність є різновидом юридичної відповідальності, а юридична – різновидом соціальної відповідальності.

Відразу варто зауважити, що у сучасній юридичній науці є два підходи до визначення природи фінансово-правової відповідальності.

Одні вчені дотримуються погляду, що фінансово-правова відповідальність – це не особливий вид юридичної відповідальності, а різновид адміністративної (А.П. Альохін, С.С. Белінський, Л.Ю. Кроліс) [3].

Інші вчені, навпаки, є прихильниками виділення фінансово-правової відповідальності в самостійний вид юридичної відповідальності, хоча і відзначають деяку її схожість з адміністративною відповідальністю (А.В. Бризгалін, В.Р. Берник, І.І. Веремєнко, Г.С. Гуревич, М.В. Карасьова) [3].

Доволі переконливі аргументи в частині розмежування адміністративної та фінансово-правової відповідальності наводить А.Й. Іванський. Зокрема, він зауважує, 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 є підприємства, установи, організації, фізичні особи, але не фізичні (посадові) особи, які є суб'єктами дисциплінарної, адміністративної і кримінальної відповідальності [4].

Слушно зазначити, що різними є механізми встановлення та обрахування фінансово-правових та адміністративних санкцій, а також різними є органи юрисдикційних повноважень щодо застосування зазначених санкцій. Процедури застосування фінансово-правових та адміністративних санкцій є також різними.

Фінансово-правові санкції застосовуються до колективного прибутку суб'єкта правопорушення, а адміністративні – до особистих доходів посадової особи. Застосування фінансово-правових санкцій тягне негативні для суб'єкта правопорушення наслідки не організаційного, а тільки грошово-майнового характеру на відміну від адміністративних санкцій, тобто не тільки покарання порушника фінансової дисципліни, але й компенсацію презумованої шкоди [1].

Беззаперечним є те, що фінансова відповідальність є різновидом юридичної відповідальності, тому не дивно, що на формування її поняття справила фундаментальний вплив саме загальна теорія юридичної відповідальності, а різноманітні визначення фінансово-правової відповідальності являють собою трансформацію різних концепцій та підходів до розуміння сутності юридичної відповідальності, адаптованих з урахуванням специфічних ознак фінансово-правової відповідальності як інституту фінансового права [3].

Варто зазначити, що фінансово-правова відповідальність включає всі ознаки, які характеризують її як юридичну. Саме в рамках загальної правової сутності юридичної відповідальності відображається фінансова відповідальність із характерними для неї

видовими ознаками, які зумовлені специфікою фінансового права.

Саме тому в зміст фінансової відповідальності входить позитивний аспект її реалізації. Необхідно зауважити, що позитивний аспект реалізації фінансової відповідальності прямо закріплений у фінансовому законодавстві. Законодавець вживає термін «відповідальність» не тільки в негативному, але й у позитивному значенні, тобто як відповідальність за майбутні та теперішні дії [2, с. 10].

Слушно наголосити, що державний примус, закріплений у санкції фінансової норми, виступає обов'язковою ознакою позитивного аспекту реалізації фінансової відповідальності. На відміну від негативного аспекту реалізації фінансової відповідальності державний примус тут реалізується на психологічному рівні як погроза настання негативних наслідків у разі порушення вимоги диспозиції.

Позитивний аспект реалізації фінансової відповідальності покликаний відбити зв'язок диспозиції, санкції й правомірної поведінки.

Якщо суб'єкт не дотримується приписів фінансових норм, порушує їх, то виникає негативна відповідальність [4].

З моменту здійснення фінансового правопорушення фінансова відповідальність виникає у вигляді обов'язку правопорушника зазнати осуду і понести несприятливі наслідки немайнового й майнового характеру, передбачені санкцією фінансової норми. Однак один лише обов'язок не може характеризувати фінансову відповідальність у цілому.

Обов'язок виступає атрибутом (частинною) правовідносин. У визначенні фінансової відповідальності необхідно включити як обов'язок фінансового правопорушника понести несприятливі правообмеження, передбачені санкцією норми фінансової відповідальності, так і реалізацію фінансової санкції, тобто безпосереднє отримання правопорушником несприятливих наслідків [3].

У такій конструкції реалізація санкції, що передбачає міру фінансової відповідальності, виступає частиною правовідносин, що виникають між правопорушником і компетентними органами. Реалізація санкції означає реалізацію негативного аспекту фінансової відповідальності, що виражається в несприятливих обмеженнях майнового або організаційного характеру [3].

Слід наголосити, що існує концепція отождошення фінансово-правової відповідальності з державним примусом. Даний підхід не є однозначним, оскільки не всі примусові заходи можна віднести до заходів фінансово-правової відповідальності.

Категорія державно-правового примусу, беззаперечно, є значно ширшим явищем і, окрім заходів юридичної відповідальності, відповідно до основних завдань, які він покликаний виконувати, містить також заходи попередження, припинення, відновлення. Проте не можна заперечувати той факт, що державно-правовий примус є однією з ознак фінансово-правової відповідальності. Він міститься у санкції фінансово-правової норми, тому у разі наявності достатніх підстав у вигляді вчинення фінансового правопорушення відображається у негативних наслідках майнового характеру для правопорушника [1].

Так, Л.К. Воронова під відповідальністю за порушення фінансового законодавства розуміє форму реалізації державно-владного примусу, що виникає у разі вчинення порушення приписів фінансово-правових норм і полягає у застосуванні спеціально уповноваженими державними органами до правопорушників передбачених законом санкцій [5, с. 23].

Концепція О.А. Мусаткіної визначає охоронне правовідношення фінансово-правової відповідальності як імперативне, матеріальне, конкретне владовідношення, що виникає з юридичного факту фінансового правопорушення між правопорушником і державою в особі компетентних органів, в межах якого у правопорушника з'являється додатковий обов'язок зазнати осуду і несприятливих правообмежень майнового, організаційного та психологічного характеру, а в уповноважених органів – право та обов'язок покласти на правопорушника несприятливі правообмеження, які передбачені порушеною нормою [5, с. 56].

Слушно зазначити, що кожна з концепцій розкриває сутність фінансово-правової відповідальності лише в певній частині, адже всі вищезазначені підходи відображають її специфічні риси. Зокрема, реалізація фінансово-правової відповідальності здійснюється в межах специфічного охоронного правовідношення між правопорушником, на якого покладається обов'язок зазнати несприятливих наслідків майнового характеру, та державою в особі уповноважених органів, які мають притягнути правопорушника до цих несприятливих наслідків. Така реалізація характеризується можливістю застосування заходів фінансово-правового примусу, зовнішньою формою вираження яких є фінансово-правові санкції [5, с. 60].

Слушно зауважити, що головним аргументом при запереченні існування фінансової відповідальності як виду відповідальності є посилання на одну зі статей Конституції

України, в якій згадуються чотири таких види юридичної відповідальності: цивільна, адміністративна, кримінальна та дисциплінарна. Існування інших видів відповідальності, окрім передбачених Конституцією, на думку прибічників цієї позиції, неможливе [6].

Порівняно з іншими підгалузями та інститутами фінансового права відносини відповідальності за порушення податкового законодавства найбільш детально регламентовані на законодавчому рівні.

Саме тому Податковим кодексом України [7] вперше визначено фінансову відповідальність як окремий вид юридичної відповідальності та врегульовано механізм її застосування за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби та митні органи (контролюючі органи).

Варто зазначити, що в статтях Податкового кодексу України висвітлене питання про те, що фінансова відповідальність, як і кримінальна та адміністративна відповідальність, не обмежується лише випадками порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а має більш широкий об'єкт охорони, визначення якого виходить за межі регулювання Податкового кодексу [7].

У Бюджетному кодексі України чітко не використовується термін «бюджетне правопорушення», а лише діє передбачена відповідальність за порушення бюджетного законодавства, під яким відповідно до норм Бюджетного кодексу України розуміється порушення учасником бюджетного процесу встановлених Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання [8].

Таким чином, питання фінансово-правової відповідальності у чинному законодавстві України врегульовані лише фрагментарно, що пояснюється диференціацією фінансового законодавства та відсутністю єдиного кодифікованого акта у цій сфері.

Висновки

Отже, сьогодні низка науковців досі продовжує суперечки на тему фінансової відповідальності як категорії фінансового права, адже одні підтримують позицію щодо чіткого відмежування поняття фінансової відповідальності від інших видів юридичної відповідальності, а інші ж, навпаки,

стверджують, що за сукупністю негативних рис та позицій фінансова відповідальність не повинна чітко виділятися з юридичної відповідальності, адже як вид покарання за певне правопорушення у фінансовій сфері можна застосовувати аналогічні санкції з адміністративної відповідальності.

Також ведуться суперечки між науковцями щодо фінансової відповідальності і щодо відсутності чинної законодавчої бази врегулювання даного питання, адже Податковим кодексом встановлені певні санкції за правопорушення у фінансовій сфері, але немає чіткого відображення міри відповідальності за всі види правопорушення, а лише за розповсюджені. Саме тому на практиці трапляються ситуації, де за фінансові правопорушення не настає чітка міра відповідальності, а висвітлюються лише відсилочні норми, в яких передбачені загальні міри відповідальності.

Список використаних джерел:

1. Трипольська М.І. Поняття фінансово-правової відповідальності. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vzju/2010_3/10tminfr.pdf (дата звернення: 15.11.19).
2. Усенко Р.А. Фінансові санкції за адміністративним законодавством України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 ; НАН України. Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького. Київ, 2007. 19 с.
3. Бавико О.Є. Склад та ефективність фінансової відповідальності. URL: <http://radnuk.info/statti/255-finpr/14850-2011-01-19-03-57-33.html> (дата звернення: 15.11.19).
4. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження : автореферат дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 ; Одес. нац. юрид. акад. Одеса, 2009. 36 с.
5. Мусаткіна А.А. Правоотношение финансовой ответственности. Правоведение. 2006. № 3. 107 с.
6. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%B> (дата звернення: 15.11.2019).
7. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. з змінами та доповненнями від 20. 10. 2019 р., підстава № 129-ІХ. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.11.2019).
8. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р., редакція від 25.09.2019, підстава 76-ІХ. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 14.11.2019).

The article analyzes the concept of financial responsibility, establishes the essence of financial responsibility as an institution of financial law, correlates financial responsibility with other types of legal liability, in particular with administrative.

The concept of equating financial responsibility with state coercion is also covered, as scientists have established the fact that not all coercive measures can be attributed to measures of financial and legal liability.

The concept of state legal coercion in relation to financial liability is considered as a category of financial law and it is established that this concept is much wider phenomenon, since besides the measures of legal liability which enforce state coercion in financial responsibility there are also measures of prevention, termination and restoration.

It also analyzes the positives and negatives, as well as the basic principles of financial responsibility, as categories of financial law.

A number of positions of scholars who support the separation of financial responsibility into an independent form of legal responsibility and a number of opinions that do not see the point in such separation are highlighted, arguing that financial responsibility is much the same as administrative.

Certain areas of improvement of the legislation are proposed, which are to improve the illuminated norms in the Tax Code, because there are a number of offenses in the financial sphere which are not explicitly covered by this normative act, but contain reference norms for establishing the liability measure.

The article also highlights the fundamental ideas that place consideration of financial responsibility as a type of legal liability. The issue of financial responsibility is highlighted as a very important phenomenon for society.

It is also noted that, for the first time, a clear and reasoned definition of financial responsibility was outlined in the Tax Code of Ukraine, and subsequently expanded and supplemented by the views of a number of scholars.

Key words: financial responsibility, legal responsibility, financial law, financial and legal sanctions, offenses, grounds of liability, state coercion.