

ФІНАНСОВІ САНКЦІЇ ЯК МІРА ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**FINANCIAL SANCTIONS AS A MEASURE OF FINANCIAL AND LEGAL RESPONSIBILITY**

**Зицьк С.Г., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри права**

Луцький національний технічний університет

**Анішук В.В., к.ю.н., доцент,
завідувач кафедри права**

Луцький національний технічний університет

Стаття присвячена правовому регулюванню застосування фінансових санкцій як міри фінансово-правової відповідальності. Досліджено форми, види, ознаки, моделі та особливості застосування фінансово-правових санкцій.

Велика кількість правових норм визначає поняття штрафних санкцій у фінансових, адміністративних, економічних, адміністративно-господарських і навіть у трудових правовідносинах. Ці штрафи не ідентифіковані як адміністративні та інші стягнення, мають ознаки фінансово-правової відповідальності, що викликає наукові дискусії щодо правової природи таких санкцій.

Незважаючи на наукові дискусії щодо наявності такого окремого виду юридичної відповідальності як фінансова відповідальність, ряд законів у якості покарання за вчинені правопорушення містить фінансові санкції. Також формується позитивна практика Верховного Суду щодо виокремлення фінансової відповідальності серед інших видів відповідальності, зокрема адміністративної.

Здійснено аналіз нормативних актів та вказано, що на відміну від правової доктрини в українському законодавстві містяться норми, які визначають відповідальність за порушення бюджетного, податкового, банківського, валютного та ін. законодавства та містять ознаки фінансово-правової відповідальності.

Пряма вказівка на наявність фінансової відповідальності як окремого виду юридичної відповідальності та/або застосування фінансових санкцій за порушення законів міститься, зокрема, у Податковому кодексі України, Кодексі законів про працю України, Законах України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального», «Про банки і банківську діяльність», «Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаної з виробництвом, експортом, імпортом дисків для лазерних систем зчитування» та ін.

Враховуючи міжгалузевий характер норм, які містять фінансові санкції, потребує визначення на законодавчому рівні поняття «фінансові санкції», яке б охопило значне коло суспільних правовідносин, де вони впроваджуються.

На прикладі ст. 265 КЗпП запропоновано у нормативних актах ідентифікувати фінансові санкції вказівкою на приналежність таких до фінансових, що унеможливить невірне тлумачення цих правових норм.

Ключові слова: фінансові санкції, фінансова відповідальність, фінансово-правова відповідальність, фінансові правопорушення.

The article is devoted to the legal regulation of the application of financial sanctions as a measure of financial and legal responsibility. The forms, types, signs, models and features of the application of financial and legal sanctions have been studied.

A large number of legal norms define the concept of penalties in financial, administrative, economic, administrative-economic and even in labor relations. These fines are not identified as administrative and other penalties, they have signs of financial and legal responsibility, which causes scientific discussions about the legal nature of such sanctions.

Despite scientific discussions about the existence of such a separate type of legal responsibility as financial responsibility, a number of laws contain financial sanctions as a punishment for committed offenses. Positive practice of the Supreme Court is also being formed regarding the separation of financial responsibility from other types of responsibility, in particular administrative.

The analysis of normative acts was carried out and it was indicated that, unlike legal doctrine, Ukrainian legislation contains norms that determine responsibility for violations of budget, tax, banking, currency, etc. legislation and contain signs of financial and legal responsibility.

A direct indication of the presence of financial responsibility as a separate type of legal responsibility and/or the application of financial sanctions for violation of laws is contained, in particular, in the Tax Code of Ukraine, the Code of Labor Laws of Ukraine, in the Laws of Ukraine «On State Regulation of Production and Circulation of Ethyl Alcohol, Alcohol Distillates, Bioethanol, Alcoholic Beverages, Tobacco Products, Tobacco Raw Materials, Liquids Used in Electronic Cigarettes, and Fuel», «On banks and banking activities», «On the peculiarities of state regulation of the activities of business entities related to the production, export, import of disks for laser reading systems» and others.

Taking into account the cross-sectoral nature of the norms that contain financial sanctions, the concept of «financial sanctions» needs to be defined at the legislative level, which would cover a wide range of social relations where they are implemented.

On the example of Art. 265 of the Code of Labor Laws of Ukraine, it is proposed to identify financial sanctions in regulatory acts by indicating that they belong to financial sanctions, which will make it impossible to misinterpret these legal norms.

Key words: financial sanctions, financial responsibility, financial and legal responsibility, financial offenses.

Постановка проблеми. Стан недосконалого правового регулювання правовідносин у сфері застосування фінансових санкцій як міри фінансово-правової відповідальності призводить до неоднозначної практики вирішення судових спорів у справах щодо оскарження фінансових (штрафних) санкцій та зумовлює різну практику застосування фінансово-правових норм. Велика кількість правових норм визначає порядок притягнення осіб до фінансової відповідальності поза межами судового розгляду, значна кількість нормативних актів визначає поняття штрафних санкцій у фінансових, адміністративних, економічних, адміністративно-господарських і навіть у трудових правовідносинах. Ці штрафи не ідентифіковані як адміністративні стягнення, мають ознаки фінансово-

правової відповідальності, що викликає наукові дискусії щодо правової природи таких санкцій.

У зв'язку з цим відсутнє уніфіковане визначення фінансової (фінансово-правової) санкції, при цьому такі визначення можна знайти в окремо взятих нормативних актах, що призводить до колізій при притягненні правопорушників до фінансово-правової відповідальності.

Метою статті є здійснення аналізу нормативних актів, що містять положення про застосування фінансових санкцій як міри фінансово-правової відповідальності.

Аналіз останніх досліджень. Дослідженню питань правового регулювання застосування фінансових санкцій як міри фінансово-правової відповідальності присвятили свої праці Іванський А.Й., Білоус В.Т., Ковтун В.М.,

Кучерявенко М.П., Деменко О.Є., Мушенюк В.В., однак на сьогодні місце фінансових санкцій в системі юридичних санкцій залишається дискусійним і потребує подальших досліджень.

Виклад основних положень. Одним із аспектів проблеми визначення правової природи фінансово-правових санкцій є віднесення їх до особливого виду юридичної відповідальності – фінансової. Наприклад, на думку професора М. Кучерявенка, фінансово-правова відповідальність за порушення податкового законодавства виступає у формі:

- стягнення всієї суми прихованого або заниженого платежу в бюджет у формі податку;
- штрафу (що накладається податковим органом);
- пені, що стягується з платника за затримку сплати податку [1, с. 74].

Учені в галузі фінансового права поділяють фінансові санкції за їх однорідністю за: 1) порушення бюджетного законодавства; 2) порушення порядку ліцензування; 3) порушення податкової дисципліни і податкового законодавства; 4) порушення касової дисципліни; 5) порушення законодавства про цінні папери та фондову біржу; 6) порушення законодавства про торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами; 7) порушення законодавства про рекламу; 8) порушення санітарного законодавства; 9) порушення законодавства про захист прав споживачів; 10) порушення законодавства про страхування; 11) порушення законодавства про приватизацію та містобудування; 12) порушення законодавства про пожежну безпеку; 13) порушення законодавства про грошовий обіг; 14) порушення законодавства про господарську діяльність; 15) порушення законодавства про електроенергетику, тепло- і водопостачання; 16) порушення валютного і банківського законодавства; порушення антимонопольного законодавства; 17) порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної та інвестиційної діяльності [2, с. 224].

Шумейко І.П. виокремлює такі моделі фінансових санкцій (водночас відносячи їх до галузі адміністративного права, поставивши під сумнів саме об'єктивне існування фінансової відповідальності, як окремого виду юридичної відповідальності): безальтернативна абсолютно-визначена фіксована модель штрафу, безальтернативна абсолютно-визначена пропорційна модель штрафу, безальтернативна відносно-визначена модель штрафу, субсидіарна модель штрафу, пеня [3, с. 385].

На противагу судженням про відсутність такого окремого виду юридичної відповідальності як фінансова Мушенюк В.В. зазначає, що пряма вказівка на наявність фінансової відповідальності як окремого виду юридичної відповідальності за порушення законів з питань оподаткування міститься у Податковому кодексі України: 1) «за порушення законів з питань оподаткування... застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна» (ст. 111); 2) «притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування... не звільняє їх посадових осіб за наявності підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності» (ст. 112) [4, с. 90].

Застосування фінансових санкцій також чітко визначено у ст. 8 Закону України «Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаної з виробництвом, експортом, імпортом дисків для лазерних систем зчитування» – застосовуються за порушення вимог цього закону до суб'єктів господарської діяльності. Поняття «фінансової санкції» зустрічається також в інших нормативних актах.

З ознак фінансової відповідальності, а також з того факту, що цей вид відповідальності широко застосовується поза межами фінансового права, впливає суттєва різниця між поняттями «фінансово-правова відповідальність» та «фінансова відповідальність». Перша – відповідальність за порушення норм суто фінансового права (податкового, бюджетного, банківського). Цей термін позначає не окремий вид юридичної відповідальності, а групу правових норм, об'єднаних за критерієм охорони певного об'єкта правопорушення. В свою чергу, фінансова відповідальність – це окремий вид юридичної від-

повідальності, яка забезпечує правову охорону широкого спектру суспільних відносин – у сфері праці, конкуренції, реклами, безпеки, будівництва, цінних паперів, соціального захисту, податків і зборів, соціального страхування тощо. Цей термін позначає вид відповідальності, який притаманні певні, наведені вище, ознаки [5, с. 88].

Усі підвиди фінансової відповідальності об'єднані спільною метою, що ґрунтується на цілях регулювання фінансового права загалом – правовідновлення у сфері публічних фінансів і забезпечення фінансової дисципліни. Така мета конкретизується в цілях і функціях її окремих інститутів, які, проте, не виходять за межі названої. Єдність фінансово-правової відповідальності забезпечується тим, що лише при реалізації і взаємодії цілей і функцій окремих підвидів фінансової відповідальності реалізується її загальна мета [6, с. 152].

Серед ознак, які притаманні фінансово-правовим санкціям, А.І. Іванський визначає такі, що: виступають засобами забезпечення методу фінансово-правового регулювання суспільних відносин і засобами забезпечення фінансово-правової відповідальності; мають державно-примусовий характер застосування фінансово-правових санкцій за невиконання або неналежне виконання обов'язків, покладених на суб'єктів фінансових правовідносин; застосування спеціально уповноваженими органами державної влади; фактичною підставою їхнього застосування виступає юридичний факт – здійснення фінансового правопорушення; є обов'язковим структурним елементом фінансово-правової норми, що її визначає їхню юридичну природу як фінансово-правову; беруть участь у регулюванні фінансових відносин; нормативно закріплюють міри фінансово-правової відповідальності; мають каральний та право відновлювальний характер; мають грошовий вираз; небажаний та негативний для правопорушника характер наслідків за порушення фінансово-правової норми, пов'язаний із впливом на грошові фонди правопорушника, що полягає у звуженні цих фондів або обмеженні користування грошовими фондами; фінансово-правові санкції є додатковим обтяженням грошового (майнового) характеру; відрізняються особливим процесуальним порядком застосування; застосовуються в судовому або позасудовому порядку; не можуть бути встановлені угодою сторін; можуть застосовуватися одночасно із санкціями інших норм права; отримані кошти зараховуються в державну бюджетну систему чи інший державний грошовий фонд [7, с. 78].

Одним із спеціальних принципів фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства можна назвати принцип відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку.

Відповідно до п. 113.2 ст. 113 ПК України, застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), передбачених главою 11 ПК України, не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків і зборів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, а також від застосування до них інших заходів, передбачених ПК України.

Вбачається, що особливість принципу відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку полягає в тому, що накладення на платників податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за невиконання чи неналежне виконання, покладених на них обов'язків не звільняє останніх від необхідності здійснення фінансового обов'язку [8, с. 44].

Деменко О.Є. розмежовує настання несприятливих наслідків для платників та застосування до них санкцій. Застосування пені відноситься до режимів несприятливих наслідків. Але, напевно, чи, є підстави ототожнювати пеню та санкції (штрафи). Зрозуміло, що подібні висновки породжує некоректна редакція п. 111.2 ст. 111 Податкового кодексу України, де наголошується: «фінансова відповідальність, що встановлюється згідно з іншими законами, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, може застосовуватися у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені».

Тобто, виходячи із подібної редакції, можна прийти до висновку, що до ототожнення санкцій (штрафів) та пені. Але, на погляд Деменка О.Є., подібний висновок є помил-

ковим. Стверджувати це можна виходячи з виокремлення підстави застосування такого інструменту. Підставою застосування санкції (штрафу) є протиправна поведінка, скоєння правопорушення. Підставою ж застосування пені – є несвоєчасне або неповне виконання податкового обов'язку. В той же час, це не обов'язково пов'язується з порушенням. Пеня – це засіб забезпечення виконання податкового обов'язку, це – певний запобіжник з боку держави щодо можливості відновлення свого майнового стану від несплати (або неповної сплати) податку. Тобто, застосування пені не обов'язково є наслідком правопорушення [9, с. 381].

Щодо відмінностей фінансово-правової відповідальності від адміністративної відповідальності слід зазначити, що адміністративна відповідальність реалізується у грошовій формі, а фінансові санкції набагато ширші від грошових; фінансова відповідальність виникає в результаті фінансового правопорушення, адміністративна ж виникає унаслідок адміністративного проступку; суб'єктами адміністративної відповідальності можуть бути лише фізичні особи, що підтверджується КУпАП, а суб'єктами фінансово-правової відповідальності можуть бути і фізичні, і юридичні особи [10, с. 172].

Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» від 28 грудня 2014 року були внесені зміни до ч. 2 ст. 265 КЗпП України, де міститься новела щодо відповідальності юридичних та фізичних осіб-підприємців, які використовують найману працю, у вигляді штрафу.

При цьому ч. 3 ст. 265 КЗпП України закріплено, що штрафи, накладення яких передбачено частиною другою цієї статті, є фінансовими санкціями і не належать до адміністративно-господарських санкцій, визначених главою 27 Господарського кодексу України.

Саме це положення породжує наукову дискусію щодо місця вказаних санкцій у механізмі юридичної відповідальності та встановлення їх приналежності до певного виду відповідальності [11, с. 24].

У постанові Верховного Суду від 27.01.2023 у справі № 303/1282/19 вказано, що перед судом касаційної інстанції постало питання щодо виду юридичної відповідальності, запровадженої в статті 265 КЗпП України. В пунктах 25-26 цієї постанови наводяться такі висновки: «Нормативне номінування штрафів за статтею 265 КЗпП України як фінансових санкцій та формальне відмежування їх законодавцем від адміністративно-господарських свідчить про здійснення формальної правової кваліфікації відповідно до національного законодавства в межах автономного виду відповідальності з тяжінням до означення фінансової відповідальності. За цих умов, нормативних та фактичних підстав відносити штрафи за статтею 265

КЗпП України до заходів адміністративної відповідальності немає» [5, с. 90].

При цьому, в законодавстві трапляються випадки, коли за одне і те саме правопорушення передбачена одночасно і фінансова, і адміністративна відповідальність.

До видів санкцій, визначених Законом України «Про санкції», відносять зокрема, блокування активів, стягнення в дохід держави активів, обмеження торговельних операцій, запобігання виведенню капіталів за межі України, зупинення виконання економічних та фінансових зобов'язань, припинення дії або зупинення ліцензій та інших дозволів та ін. Б. Гнатківський, розглядає фінансові санкції у контексті формування безпекового простору, що застосовуються для обмеження можливостей країни-агресора щодо накопичення товарів і технологій; розробки нових інструментів для рішучих дій проти інституцій, які сприяють постачанню воєнно-промислового комплексу, а також зазначає, що фінансові санкції можуть обмежувати можливості суб'єктів (держав, підприємств, фізичних осіб) купувати або продавати фінансові активи, а також отримувати доступ до різних фінансових послуг та інструментів [12, с. 32].

Професор В. Білоус вважає, що кожен вид фінансово-правових санкцій (податкові, бюджетні, валютні тощо) повинен знайти своє відображення у чинному законодавстві, що в подальшому дозволить якісно їх розмежувати та пропонує законодавчо закріпити визначення податкової санкції як комплексу заходів податкового примусу, що покликаний відновити порушений платником податків встановлений порядок сплати податків і зборів та полягає у додатковому матеріальному обмеженні порушника податкових норм [1, с. 75].

Висновки. На відміну від правової доктрини в українському законодавстві містяться норми, які визначають відповідальність за порушення бюджетного, податкового, банківського, валютного та ін. законодавства та містять ознаки фінансово-правової відповідальності. Незважаючи на наукові дискусії щодо наявності такого окремого виду юридичної відповідальності як фінансова відповідальність, ряд законів у якості покарання за вчинені правопорушення містять фінансові санкції. Також формується позитивна практика Верховного Суду щодо виокремлення фінансової відповідності серед інших видів відповідальності, зокрема адміністративної.

Враховуючи міжгалузевий характер норм, які містять фінансові санкції, потребує визначення на законодавчому рівні поняття «фінансові санкції», яке б охопило значне коло суспільних правовідносин, де вони впроваджуються.

На прикладі ст. 265 КЗпП пропонуємо у нормативних актах ідентифікувати фінансові санкції вказівкою на приналежність таких до фінансових, що унеможливить невірне тлумачення цих правових норм.

ЛІТЕРАТУРА

1. Білоус В.Т., Ковтун В.М. Правова природа фінансових санкцій, що застосовуються за порушення податкового законодавства. *Наука і правоохоронна*. №4(22), 2013. С. 70-76.
2. Іванський А.І. Система фінансових санкцій по законодавству України. *Наукові праці Одеської національної юридичної академії. ОНЮА. Одеса* : Юрид. л-ра. Т. VII, 2008. С. 223-229.
3. Шумейко І.П. Моделі фінансових санкцій в адміністративному праві України. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 3/2024, 2024. С. 381-385.
4. Мушенко В.В. Фінансова відповідальність у податково-правовій парадигмі воєнного стану. Свобода, безпека та незалежність: правовий вимір: матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції, м. Київ. Національний авіаційний університет, 24 лютого 2023 р. С. 89-91.
5. Шумейко І. Фінансова відповідальність: поняття, ознаки та співвідношення з суміжними поняттями. *Юридичний вісник*. 2023/6, 2023. С. 87-95.
6. Літвінцева А. Фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства. *Підприємництво, господарство і право*. №6/2016, 2016. С. 150-154.
7. Головань Т.Г. Актуальні питання фінансово-правової відповідальності платників податків. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція*. № 23, 2016. С. 76-79.
8. Скляр Н. Ф. Принципи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. *Правова позиція*. № 4 (29), 2020. С. 41-47.
9. Деменко О.Є. Пеня на межі приватного та публічного регулювання: податковий аспект зовнішньоекономічної діяльності. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія ПРАВО*. Випуск 82: частина 1, 2024. С. 377-382.
10. Бліхар М. Фінансово-правова відповідальність суб'єктів інвестиційної діяльності. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія : *Юридичні науки*. № 865, 2017. С. 169-176.
11. Черкасов О. В. Фінансові санкції як захід примусу в трудовому праві. *Право та інновації*. № 2 (26), 2019. С. 23-28.
12. Гнатківський Б. фінансові санкції у контексті формування безпекового простору: теоретичні засади. *Світ фінансів*. 1(78)/2024, 2024. С. 27-38.