

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Навчально-науковий інститут права
Кафедра адміністративного, господарського права та фінансово-
економічної безпеки**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

зі спеціальності 081 «Право»

**Тема: «Фінансові санкції в системі засобів адміністративного
примусу»**

Завідувач кафедри _____ д. ю. н., доц. Гаруст Ю. В.
(підпис)

Керівник проекту _____ д. ю. н., доц. Старинський М. В.
(підпис)

**Виконавець
студент групи Ю.м.-91 _____ Будюк В. Г.**
(підпис)

Суми 2020

Зміст

ВСТУП	5
РОЗДІЛ I АДМІНІСТРАТИВНИЙ ПРИМУС ЯК ВИД ДЕРЖАВНОГО ПРИМУСУ	11
1.1 Поняття та сутність адміністративного примусу.....	11
1.2 Система засобів реалізації адміністративного примусу.	23
РОЗДІЛ II ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВО-ПРАВОВА САНКЦІЯ»	33
2.1 Поняття та сфера застосування фінансово-правової санкції.....	33
2.2 Порядок застосування державними органами фінансово-правових санкцій.....	42
РОЗДІЛ III ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВИХ САНКЦІЙ ЯК АДМІНІСТРАТИВНОГО ПРИМУСУ	48
3.1 Застосування фінансових санкцій за порушення податкового законодавства.....	48
3.2 Застосування фінансових санкцій в сфері порушення законодавства про ціни.	62
ВИСНОВКИ.....	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	79

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Україна як правова держава здійснює свою діяльність не лише в рамках принципу свободи - що не заборонено, те дозволено, а й має засоби стримування членів суспільства від протиправних дій, які можуть спричинити шкоду, як моральну, так і матеріальну. Учасник будь-яких правовідносин не має повну свободу при реалізації своїх суб'єктивних прав, адже це може порушити права інших людей. Саме для цього і існує правовий примус. Поряд із цим видом примусу існує державний примус. Прикладами таких інструментів можуть існувати такі види примусу: процесуальний (тримання під вартою, арешт майна), кримінальний та адміністративний. Зупинимося на останньому.

Адміністративний примус як засіб контролю за діяльністю суб'єктів адміністративного права дозволяє фізично та психічно впливати на їх свідомість та правову поведінку. Безпосередньою ціллю цього примусу є виконання обов'язків, забезпечення правопорядку та розвиток суспільних відносин. Він є необхідною умовою нормального існування та функціонування суспільства, а також є важливим структурним елементом ефективного механізму безпеки в державі.

В рамках цього питання виникає потреба в більш детальному дослідженні, що являє система засобів адміністративного примусу, якими конкретно засобами він здійснюється, та ін. Важливе місце серед всіх засобів посідає фінансово-правова санкція. Дуже часто ми можемо почути цей термін в СМІ, побачити в Інтернеті та нерідко зустріти в чинному законодавстві, наукових дослідженнях й у судових рішеннях. На нашу думку, сфера реалізації цього виду санкцій дуже специфічна – податкові або валютні відносини, грошовий обіг та інше. Вищезазначене обумовлює потребу в більш глибокому та ґрунтовному дослідженні такої правової категорії як фінансово-правова санкція, її ознаки та види, а зокрема сфера її застосування.

Загалом, у юридичній науці під адміністративно-правовими засобами, які мають застосування при негайному виконанні судових рішень та рішень

інших органів розуміється сукупність юридичних заходів та способів, які застосовуються державними чи приватними виконавцями з ціллю впливу на суб'єктів державного управління в сферах виконавчого провадження. Вони обов'язково мають своє відображення у формах управління, через взаємодію суб'єктів та об'єктів управління, взаємозв'язки, що між ними з'явилися. Будь-які дії державних органів мають бути юридично оформлені, закріплюватися в адміністративно-правових нормах, та застосовуватися в рамках чіткої та зрозумілої учасникам процедури, а за результатами їх застосування мають створюватися певні правові наслідки.

Ступінь розробленості теми в юридичній літературі. Загальнотеоретичні питання, які пов'язані із адміністративним правом, а також наукові джерела та аналіз судових рішень, досліджується такими науковцями, як Кузьменко В. А., Грянка Г. В., Коломоєць Т. О., Котляренко О.П., Ківалов С. В., Аверьянов В. Б. та інших.

Науково-теоретична база. Ґрунтовним базисом цієї роботи були такі наукові та дисертаційні дослідження, як Березовської Н. Л., Плаксієнка В.Я., Черної К.М., Лапіної А.В., М.К. Замфірова, О. Ф. Андрійко, І. В. Арістової, Н. О. Армаш, Д. М. Бахрака, А.Т. Комзюк, Ю.І. Пивовар, Ю. П. Битяка, В. М. Гаращука, В. К. Гіжевського, І. П. Голосніченка, В. Л. Грохольського, Е. Ф. Демського, Є. В. Додіна, Р. П. Кайдашева, Р. А. Калюжного, С. В. Ківалова, Л. В. Ковалю, Ю. М. Козлова, Т. О. Коломоєць, А. В. Колпакова, А. Т. Комзюка, О. В. Кузьменко, І.В. Мізіна, О.П. Горох.

Метою роботи є дослідження та комплексний аналіз питання фінансових санкцій в теоретичному та практичному вимірах.

Для досягнення мети нами було визначено ряд завдань:

1. Охарактеризувати поняття та сутність адміністративного примусу.
2. Визначити систему засобів адміністративного примусу та роль відповідних елементів.

3. Зазначити поняття та сферу застосування фінансово-правової санкції.

4. Проаналізувати, що собою являє порядок застосування державними органами фінансово-правових санкцій.

5. Розкрити на фактичному прикладі (податкове законодавство) як застосовується фінансова санкція.

6. Здійснити аналіз застосування фінансових санкцій в сфері порушення законодавства про ціни

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають між суб'єктами фінансового та адміністративного права.

Предметом дослідження є фінансові санкції в системі засобів адміністративного примусу.

Методологічну базу кваліфікаційної роботи було сформовано відповідно до вищезгаданих мети та завдань. Основу склали як загальні, так і спеціальні методи дослідження. Ключовим є аналітичний метод, завдяки якому була можливість узагальнити та встановити поняття та сутність адміністративного примусу та фінансових санкцій. Діалектичний метод застосовувався під час глибокого дослідження першого та другого розділів, адже вони мають більш загальнотеоретичний характер. Аналіз матеріалів, нормативних актів, спеціальної літератури здійснено за допомогою загальнонаукових методів: системного, функціонального, а також спеціально-юридичних методів – порівняльно-правового, формально-логічного та інших засобів наукового пізнання. Останнім був метод узагальнення, завдяки якому з'явилася можливість безпосередньо розробити висновки відповідно до мети і завдань.

Практичне значення кваліфікаційної роботи полягає у тому, що результати даного дослідження можуть стати підґрунтям для подальшого детального дослідження кожного із питань, які пов'язані із проблемами визначення фінансових санкцій та їх застосуванням, зокрема як засобу адміністративного примусу в окремих сферах їх реалізації.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дана робота є комплексним дослідженням поняття та ролі фінансових санкцій саме як засобу адміністративного примусу, яка в свою чергу спрямована на характеристику фінансово-правових санкцій в окремих правових взаємовідносинах. Таким чином, результати кваліфікаційного дослідження полягають у наступному:

Уперше

- визначено риси основ використання засобів процесуального примусу, а саме: діють якщо суб'єкт не виконує власні процесуальні зобов'язання; мають невідкладну дію; мають доцільне прийняття; не допускаються невиконання громадянином стійких відносно неї процесуальних або інших правових зобов'язань, забезпечити необхідні обставини для розгляду та вирішення адміністративного провадження;

– визначено поняття і сутність адміністративної процесуальної відповідальності як виду правової відповідальності, що знаходиться у нормах адміністративно-процесуального законодавства за протиправні вчинки і за невиконання зобов'язань у межах адміністративного законодавства. Виділено наступні передумови адміністративно-процесуальної відповідальності як законодавче закріплення, правосуб'єктність і правопорушення. Визначено, що адміністративна процесуальна відповідальність знаходить власне чітке повне відображення в нормах адміністративно-процесуального законодавства, що є формою процесуального забезпечення в адміністративному процесі;

– здійснено порівняльну аналітику особливостей застосування засобів процесуального забезпечення (примусу) в адміністративному судочинстві інших держав. Виділено два підходи до законодавчого закріплення методів процесуального застосування в адміністративному праві сучасних іноземних держав: інституційного (закріплення таких заходів в рамках різноманітних структурних підрозділів кодифікованих актів у Французькій Республіці,

Естонській Республіці); консолідованого (закріплення заходів процесуальним примусом на рівні окремого структурного підрозділу процесуального кодексу в Україні).

Удосконалено

– поняття принуки в адміністративно-процесуальному судочинстві, яке відіграє завдання особистого засобу примусового впливу в системі адміністративного примусу, як методу державного регулювання, вираженого у визначених нормах закону специфічних засобів схилу учасників процесу, націлений на безперешкодне досягання як цілей так і завдань судочинства, є сегментом цілісного правового інституту, що дозволяє стверджувати про державне спонукання як міжгалузевий інститут права;

– діючі підходи до визначення перспективних в майбутньому напрямів вдосконалення діючого адміністративно-процесуального права шляхом концепції нової правової основи у цій сфері, а саме обґрунтованої доцільності офіційного стимулювання використання у законодавстві значень «адміністративне примушування», «процесуальний примус», «адміністративно-процесуальна відповідальність»;

– розуміння заходів процесуального примушування в адміністративному судочинстві, які варто відмежувати від заходів забезпечення процесу у справах про адміністративні правопорушення. Заходи процесуального примусу в адміністративному судочинстві відрізняються застосуванням у зв'язку із судовим розглядом саме адміністративних справ від інших заходів державного регулювання правовідносин;

– особливості відшкодування судових трат в адміністративному судочинстві, а саме: особливою нормативною основою виникнення правозобов'язання; протиправність як фундамент створення зобов'язання; незвичайні правила стосовно визначення суб'єкта зобов'язання; нормативно визначене відшкодування; особливий порядок притягнення стосовно

відповідальності; зменшення розміру компенсації судових витрат; випадки покладення зобов'язання стосовно відшкодування судових розтрат як предметної санкції за недобросовісне процесуальне діяння.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна роботи магістра визначена її метою та завданнями, об'єктом, предметом та складається із вступу, трьох розділів (по три підрозділи кожен), загальних висновків та списку використаних джерел. Повний обсяг роботи складає 87 сторінок. Список використаних джерел включає 73 найменувань і розміщений на 9 сторінках.

РОЗДІЛ І АДМІНІСТРАТИВНИЙ ПРИМУС ЯК ВИД ДЕРЖАВНОГО ПРИМУСУ

1.1 Поняття та сутність адміністративного примусу.

На сьогоднішній день адміністративний примус є різновидом державно-правового, жорсткого методу управління, спрямованого на забезпечення встановленої поведінки всіх учасників правовідносин через змушення діяти згідно до діючих принципів нормативноправових указів.

Сучасний етап державотворчих і правотворчих процесів, що мають дію в Україні, надзвичайно актуалізується запитання визначення поняття адміністративного змушення, його сенсу та незвичайних рис, яке досі є достатньо дискусійним.

Останній є одним з видів державного змушення, який основним чином має застосування задля регулювання адміністративно-правових відносин. Він є особливо важливим, оскільки через його відсутність, у суспільстві пануватиме свавілля. Проблемою суті адміністративного примусу, його особливих ознак, значення і ролі в системі державно-правового примусу займалися відомі вчені: Березовська Н. Л., Плаксієнко В.Я., Чорна К.М., Лапіна А.В., М.К. Замфірова, О. Ф. Андрійко, І. В. Арістова, Н. О. Армаш, Д. М. Бахрак, А.Т. Комзюк, Ю.І. Пивовар, Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, В. К. Гіжевський, І. П. Голосніченк, В. Л. Грохольський, Е. Ф. Демський, Є. В. Додіна, Р. П. Кайдашева, Р. А. Калюжний та інші. У правовій науці встановленим є підхід, згідно до якого правовий примус складається з трьох елементів: попередження (запобігання), припинення, відповідальність [3, с.307].

Проте погляди науковців в сучасній науковій літературі в різні часи щодо визначення природи діючого правозастосування не є однаковими. А саме, згідно до праць дореволюційних учених, серед яких і професор І. Тарасов та І. Андрієвський, зазначено, що вчені досліджували примус як

тільки один з структурних частин у процедурі виконання прийнятого адміністративного акту, якщо особа не збирається виконати їх з власної волі.

Для застосування примусу важлива протидія особи, яка не має бажання дотримуватись раніше прийнятих рішень.

А. І. Берлач під адміністративним примусом визначав систему заходів, у яких має виявлення керуючий вплив держави з ціллю підтвердження бажаної і необхідної для неї поведінки різних частин управління [1, с.253].

Т. О. Коломоєць вважає, що адміністративне примушування варто розглядати тільки як крайній захід легалізованого впливу держави в визначеному та зрозумілому порядку на особу для усього суспільства [2, с.120].

Метод адміністративного змушення як один з видів державно-правового примусу має характерні ознаки, що притаманні й останньому: це правозастосовна діяльність, що має напрям на охорону правопорядку, реалізацію в рамках охоронних правовідносин.

Окрім цього, адміністративний примус має правовий характер (застосування адміністративно-примусових засобів здійснюється порядком, встановленим адміністративними нормами), примусовий характер (не залежачи від волі і бажання суб'єкта, стосовно якого він застосовується, зобов'язання особи підкорятися і вчинити певні дії або ж взагалі утриматися від них), багатоваріантність зовнішніх форм прояву, тобто психічний або фізичний вплив, що представляється виглядом обмежень особистого, організаційного, майнового характеру, тобто несприятливих для особи наслідків, що мають достатнє різноманіття [4, с.121].

Проте адміністративний примус має властиві специфічні риси, що відрізняють його серед інших видів державного примушування.

Перш за все, відповідні заходи примусу застосовуються як за наявності, так і відсутності протиправного діяння, що не притаманне для інших видів примусу. Це свідчить, що він здійснюється і у випадках, якщо є поведінка людей або життєва ситуація, коли компетентні органи від імені

держави обмежують права й свободи осіб з метою попередження можливих протиправних дій у майбутньому та інших шкідливих наслідків для держави і суспільства.

Однак ця особливість не завжди була визнана вченими в галузі адміністративного права.

Наприклад, на думку професора, як Д. М. Бахра: "Якщо немає незаконних дій - немає примусових дій". Він вважав, що це межа, яка дозволяє відокремити заходи примусу від інших заходів правового впливу на громадянина чи організацію [4, с.140]. По-друге, адміністративний примус відображає множинність і різноманітність суб'єктів адміністративно-примусових заходів, що забезпечують його, з боку інших видів державного примусу (переважно державних організацій, інших громадських організацій). По-третє, такий примус застосовується здебільшого в адміністративному (позасудовому) порядку [3, с.307].

Більшість адміністративних примусових заходів є завданням адміністративних органів, які забезпечують розроблені, оперативні, стимулюючі процедури, оскільки вони не вимагають значної частини процесуальних дій та значних витрат.

Крім того, цей вид примусу створюється великими людьми, зокрема фізичними та юридичними особами різних форм власності, організаційно-правових форм, а також організацією виконавчої влади та місцевого самоврядування.

Характеризується відсутністю офіційної підпорядкованості між суб'єктами, уповноваженими на його використання, та особами, поведінка яких є об'єктом певного впливу та багатогранного націлювання, оскільки передбачає не лише реагування на правопорушення, а й їх попередження, припинення, запобігання.

Враховуючи виявлені особливості, найбільш обґрунтованим є визначення, сформульоване О. І. Миколенком, який вважає, що адміністративний примус - це особливий вид державного примусу, який

встановлюється адміністративно-правовою системою заходів психологічного та фізичного впливу на свідомість та поведінку людей . , що стосується осіб, які вчинили адміністративне правопорушення, та інших осіб з метою запобігання можливим правопорушенням або запобігання можливим шкідливим наслідкам для держави, суспільства та приватних осіб [4, с.141]. Інститут адміністративного примусу посідає важливе місце у правозастосуванні. Загалом, він спрямований на захист верховенства права, запобігання неправомірним діям, покарання правопорушників, керівництво та заохочення дотримання закону всіма членами суспільства.

Таким чином, за допомогою цього методу суб'єкт влади контролює вплив на об'єкт, що дозволяє підпорядкувати дані про волю та діяльність інших, і це є необхідним зворотом цілей і завдань, визначених суб'єктом. Вищезазначене підтверджує, що адміністративний примус важливий для підтримання правопорядку та, за умови його застосування, захищає різні соціальні відносини, запропоновані у сфері державного управління.

Заходи процесуального примусу - це передбачений законом процесуальний засіб державно-правового примусу, який застосовується уповноваженими органами (посадовими особами, судом), що здійснюють процес, у чітко визначеному законом рішенні осіб, що застосовуються до адміністративно-процесуальної діяльності за попереднім приписом протиправних дій, виявлення та закріплення показників, задля успішного вирішення завдань адміністративного судочинства.

У підрозділі 1.2 "Процесуальний примус, адміністративний примус та примус в адміністративному процесі: співвідношення категорій" розкривається взаємозв'язок між поняттями "державний примус", "адміністративний примус", "процесуальний примус", що має методологічне значення для дослідження. Чинне законодавство України оперує багатьма поняттями "примус", "адміністративний примус", "примус, визначений нормами адміністративного права", "адміністративно-процесуальний примус", "процесуальний примус" та інші. Наявність такої великої кількості

термінів іноді призводить до плутанини цих понять, їх дублювання або заміни одного поняття іншим.

Встановлено, що поняття адміністративного примусу достатньо розкрито, особливо в сучасній науці адміністративного права.

Поняття "адміністративний примус" стає однією з найважливіших адміністративно-правових категорій, поряд з такими як адміністрація, державна служба, адміністративне судочинство, що ще більше розріджує принципи важливості вивчення історичного розвитку адміністративно-правових інститутів.

Процесуальний примус в адміністративному судочинстві є складовою всебічного правового інституту.

У кожній із галузей права, залежно від суб'єктів правового регулювання, існують різні заходи примусу, які можуть свідчити про державний примус як міжгалузевий інститут права [6].

У підрозділі 1.3 "Правова природа процесуального примусу в адміністративному судочинстві" зазначено, що державний примус існує в адміністративному судочинстві. Він реалізується адміністративним судом під час розгляду адміністративної справи та закликає створити державу захисту прав законних учасників процесу, а також гарантувати необхідне здійснення правосуддя для досягнення цілей на адміністративні справи провадження.

Процесуальний примус в адміністративному судочинстві визначається нормами адміністративно-процесуального права, які закріплюють підстави і порядок застосування чітких заходів процесуального примусу, має законний і правовий характер, оскільки підґрунтям його є закон, прийнятий згідно до вимог права, і застосовуватися він має у визначених таким законом формах, на законних підставах відповідними компетентними органами.

Процесуальний примус в адміністративному судочинстві має правовий, легітимний, офіційний, державно-владний характер, здійснюється від імені держави її органами. Обґрунтування цього полягає у тому, що суд, який є органом державної влади, відповідно до ч. 2 ст. 19 Конституції України,

здійснює свої повноваження виключно у рамках, визначених актами чинного законодавства [7].

КАС України визначає чотири заходи процесуального примусу, до яких належать: попередження; видалення із зали суду; тимчасове вилучення доказів для дослідження судом; причина (ч. 1 ст. 369).

Однак не всі примусові заходи існують у чотирьох відомих і зазначених нами формах. Таким чином, участь особи у справі як відповідача (а також участь співвідповідача, заміна неналежного відповідача) або третьої особи, яка не заявляє самостійних вимог, є за рішенням суду, незалежно від воля і бажання цих осіб.

У результаті надання цим особам належного процесуального статусу вони мають поряд із заповітом процесуальні права та обов'язки. Те саме стосується набуття особою процесуального свідка.

Примусові заходи в адміністративному провадженні також повинні включати заходи примусу для вимагання доказів (ч. 4 ст. 11, ч. 3 ст. 71, ст. 74, ч. 2, 3 ст. 79, ч. 2 ст. 80, ч. 2 ст. 110, ч. 1 статті 190 Кримінально-процесуального кодексу України), примусове залучення особи до справи (ст. 52 Кримінально-процесуального кодексу України), примусові заходи для збору доказів, інші примусові заходи.

Таким чином, спеціальні заходи державного примусу закріплені в нормативному матеріалі всього Кодексу. Підрозділ 1.4 "Адміністративно-процесуальна відповідальність" містить теоретичне та юридичне обґрунтування адміністративно-процесуальної відповідальності як виду юридичної відповідальності, що передбачено нормами адміністративного судочинства за протиправну поведінку і, зокрема, за невиконання обов'язків в адміністративному судочинстві [8].

Передумовами адміністративно-процесуальної відповідальності є правові норми, правосуб'єктність та правопорушення. Адміністративно-процесуальна відповідальність знаходить своє чітке вираження в нормах адміністративно-процесуального права.

Зміст значень адміністративної процесуальної правосуб'єктності та адміністративної процесуальної дієздатності зазначений у статті 48 КАС України, яка через значення адміністративної процесуальної правоздатності визначає, хто саме в адміністративному процесі матиме положення особи, що є учасником у справі і має матеріальний інтерес у висновках її рішення, – сторони чи третьої особи, а через термін адміністративної процесуальної дієздатності визначає, хто з осіб, властивим їм адміністративною процесуальною правоздатністю, може власноруч реалізувати свої процесуальні права та зобов'язання в суді.

Правопорушення є передумовою та фундаментом адміністративної процесуальної відповідальності.

Об'єкт адміністративного процесуального правопорушення – адміністративно-процесуальні правовідносини, що виникають в ході здійснення адміністративного судочинства.

Об'єктивна сторона – процесуальна дія, шкода та правопричинний зв'язок між ними. Суб'єктивна сторона – вина правопорушника.

Суб'єкти адміністративних процесуальних правовідносин – учасники адміністративного судочинства: фізичні та юридичні особи; суд і його посадові особи; особи, які беруть участь у справі; особи, які сприяють відправленню правосуддя.

Особливими характеристиками відшкодування судових витрат в адміністративному судочинстві є: специфічна нормативна база виникнення зобов'язання; протиправність як основа створення зобов'язання; незвичайні правила щодо визначення суб'єкта зобов'язання; нормативно визначений розмір відшкодування; процесуальний порядок притягнення до відповідальності; зменшення розміру відшкодування судових витрат; випадки покладення зобов'язання стосовно відшкодування судових витрат як майнового покарання за недобросовісну процесуальну поведінку [9].

Адміністративне змушення має різко визначені ознаки, які вирізняють його від інших видів державного примусу: 1) примусовий захід

застосовується як засіб забезпечення державного керівництва системою; 2) застосування цього виду примусу не зміщується з пов'язаним із здійсненням адміністративного правопорушення, яке посягає на суспільні правовідносини, які складаються стосовно норм та правил у сфері забезпечення пасажирських перевезень; 3) заходи примусу і їх порядок застосування встановлюються не тільки законом, а також нормативними актами органів виконавчої влади; 4) адміністративний примус застосовується тільки владними та державними органами та особами, що відносяться до виконавчої влади, коло яких визначено нормативно-правовими актами України; 5) процесуальний порядок застосування адміністративного примусу відрізняється достатньо високим рівнем оперативності, що збільшує шанси на їх ефективну реалізацію [10].

На думку В. Продаєвич, адміністративно-правовий примус – це специфічний вид державного примусу, який є встановленою нормами адміністративного права системою заходів психологічного, фізичного й організаційного впливу, що застосовуються, по-перше, до осіб, які чинять чи вчиняли правопорушення норм адміністративного права, по-друге, до інших осіб із метою запобігання можливому правопорушенню або запобігання можливим шкідливим наслідкам для держави, суспільства й окремих громадян, по-третє, у зв'язку із забезпеченням провадження адміністративної справи [11].

Так, адміністративний примус посідає основне місце серед заходів державного примусу, оскільки його основне завдання – протидія злочинності та профілактика протизаконної поведінки всіма суб'єктами права, оскільки необхідною умовою повноцінного існування суспільства є належний громадський порядок, тобто чітке і точне дотримання норм поведінки, встановлених для його членів і обов'язкових для виконання.

У своїй діяльності держава не обмежується встановленням тільки обов'язків, а передбачає систему юридичних гарантій, які мають забезпечувати їх здійснення.

Серед гарантій значна роль належить заходам адміністративно-примусового впливу, які в загальному вигляді є засобами цілеспрямованого впливу на свідомість та поведінку людини з метою спонукання її до певної, визначеної в правових нормах, поведінки [12 с. 84-86].

Адміністративна відповідальність становить специфічний вид юридичної відповідальності, їй характерні всі її ознаки.

Адміністративній відповідальності властиві також деякі специфічні риси, які відрізняють її від інших видів юридичної правовідповідальності. Так, вона настає, як правило, за особливий вид правопорушень — адміністративних. Адміністративна відповідальність виявляється в покладенні на правопорушників певних видів адміністративних покарань, специфічних за змістом і відмінних від засобів кримінальних покарань, дисциплінарного впливу та фінансової відповідальності.

Адміністративні санкції накладаються значним числом органів і посадових осіб, яким таке право надано законодавством. Чіткий перелік наведено в спеціальному розділі Кодексу України про адміністративні правопорушення (КпАП). Незважаючи на те, що в деяких випадках адміністративні стягнення застосовуються районними (міськими) судами (суддями), адміністративна відповідальність є позасудовим видом правової відповідальності. Між органами (посадовими особами), які накладають адміністративні стягнення, і правопорушниками відсутні службові відносини. Порядок притягнення до адміністративної відповідальності особливий, він суттєво відрізняється від кримінального і цивільного процесів та дисциплінарного провадження.

Нарешті, адміністративну відповідальність врегульовано нормами адміністративного права, які містять вичерпні переліки адміністративних проступків, адміністративних стягнень та органів, уповноважених їх застосовувати, детально регулюють цей вид провадження і в сукупності становлять її нормативну основу.

Адміністративна відповідальність — це застосування до осіб, які вчинили адміністративні проступки, адміністративних стягнень, що тягнуть для цих осіб обтяжливі наслідки майнового, морального, особистісного чи іншого характеру і накладаються уповноваженими на те органами чи посадовими особами на підставах і у порядку, встановлених нормами адміністративного права.

Основним нормативним актом, що регулює адміністративну відповідальність, є КпАП, який закріплює поняття адміністративного правопорушення, види адміністративних стягнень, правила і порядок їх застосування, систему складів адміністративних проступків і т. ін., тобто утворює нормативні підстави адміністративної відповідальності [12 с.74].

Аналіз законодавчих актів та наукових публікацій щодо визначення виду відповідальності за податкові правопорушення, свідчить про те, що часто безпідставно змішуються два фундаментальних поняття теорії права, які мають різний зміст, а саме, «відповідальність» і «санкція». В теорії права поняття «санкція» пов'язано з так званою «логічною структурою» (теоретичною моделлю) правової норми, згідно з якою кожна правова норма має гіпотезу, диспозицію, санкцію.

Класифікація засобів адміністративного змушення дозволяє, більш ясно з'ясувати їх цільове призначення і юридичне походження, здійснити аналіз стану правового регулювання і практики застосування цих засобів, свідчити про їх різноманітність і дає змогу доцільно варіювати ними, поєднувати з іншими засобами покарань.

Враховуючи викладене, більшість науковців засоби адміністративного змушення в юридичній літературі вже прийнято умовно поділяються на три групи:

- 1) адміністративно-попереджувальні засоби (перевірка документів, огляд, внесення подання про усунення причин порушень тощо);
- 2) засоби адміністративного зупинення (адміністративне затримання, вилучення речей та документів, примусове лікування,

відсторонення від керування авто тощо);

3) адміністративні стягнення (попередження, штраф, позбавлення спеціального права, адміністративний арешт тощо).

При цьому, варто зауважити, що окремі засоби можуть мати чітко визначену ціль застосування або багатоцільове призначення.

Адміністративно-правові засоби є соціально-спрямованою діяльністю держави, її органів та їх посадових осіб, громадських організацій та органів місцевого самоврядування (їх посадових осіб). Їх основне завдання – не допустити адміністративних порушень, виявити основи та умови вчинення адміністративних проступків, ліквідацію факторів, які сприяли формуванню антигромадської установки особи, ліквідацію адміністративної деліктності як соціального явища, і забезпечення прав і свобод громадян.

Ця теоретична модель пов'язана з усвідомленням предметної сутності права як системи загальнообов'язкових норм, що охороняються державним примусом (санкція) та реалізуються через поведінку людей (диспозиція), обов'язкових за певних умов (гіпотеза).

Тричленна структура орієнтує правотворчість і практику застосування закону на точне визначення: хто, коли і до чого зобов'язаний, на що має право, які, за що і до кого застосовуються покарання.

Між санкцією та відповідальністю існує зв'язок, а саме – без кари не існує відповідальності. Якщо порушники не несуть відповідальності, то покарання не має чіткої загрози. [13 с. 66-67].

Отже, важливим (хоча й не єдиним) завданням державного примусу є охорона правопорядку. Він полягає в локалізації, нейтралізації, недопущенні правопорушень. Тому державне змушення вже звично розглядають з позицій охорони створених державою правовідносин і забезпечення обов'язкового й чіткого виконання юридичних норм конкретних сфер права.

Державний примус – психологічний або фізичний фактор впливу державних служб (посадових осіб) на певних осіб з ціллю сподвигнути, примусити їх діяти згідно правових норм. Як правило, виступає у наступних

формах: судовій та адміністративній. Застосовуються і заходи громадського змушення, які не відносяться до державних.

Види державного змушення прийнято розглядати як фактори, що походять від затверджених сфер права і властиві цим галузям правопорушення. Покарання має бути чітким, зрозумілим та наступати й у випадку відсутності у порушника вини.

Під фінансовим правопорушенням варто розуміти суспільно-небезпечну (шкідливу), протиправний вчинок або бездіяльність, фізичної або юридичної особи, яка посягає на майнову діяльність держави та інших суб'єктів фінансово-правових відносин шляхом невиконання (порушення) норм фінансового законодавства, за що винна особа несе фінансово-правову відповідальність.

Основними заходами господарсько-процесуальної відповідальності є штрафні покарання та застосування несприятливих для осіб процесуальних наслідків, що мають характер позбавлення частини процесуальних прав у зв'язку із порушення господарських процесуальних обов'язків.

1.2 Система засобів реалізації адміністративного примусу.

Значна частина та кількість засобів адміністративного змушення, які відрізняються один від одного, створюють основи для їх можливого об'єднання у групи, тобто проведення класифікації.

Стосовно класифікації засобів адміністративного змушення варто виділити, що її здійснення обумовлене:

- по-перше, необхідністю вирішення суті різноманітних заходів адміністративного примусу, їх мети, взаємодії;
- по-друге, створенням фундаменту результативного впливу цих засобів;
- по-третє, досконала класифікація заходів адміністративного примусу є важливою передумовою чіткого наукового дослідження їх перспектив [14].

Встановленим в адміністративно-правовій доктрині був і залишається розділ адміністративно-примусових засобів на заходи фізичного і психічного (психологічного) впливу, що можна зустріти як у роботах вчених-юристів ХІХ століття, так і в сьогоденних наукових дослідженнях.

Варто зауважити, що такий розподіл засобів адміністративного впливу не варто вважати досконалим, оскільки він має обмежений характер, залишаючи за межами класифікації значну кількість заходів (наприклад, ті, що наділені впливом організаційного характеру) [15 с. 25].

Взагалі у правовій літературі виділяється не один варіант класифікації заходів адміністративного примусу в залежності від обраної категорії. До сьогодні у літературі немає однозначного рішення, який критерій є основним, фундаментальним. Кожен науковець обирає власний критерій й обґрунтовує потребу його використання.

Традиційно виділяються такі критерії для розподілу заходів адміністративного примусу: наявність адміністративно-правової кари, засіб

захисту правопорядку, безпосередня мета застосування, суб'єкт застосування, строки дії, зона дії, особливості процедури застосування тощо.

Так, наприклад, в залежності від існування адміністративно-правового покарання, заходи адміністративного примусу розділяються на: адміністративні стягнення та інші засоби впливу, які мають різні назви: засоби адміністративного забезпечення, адміністративно-правові заходи соціального змушення, засоби зупинення, які фактично мали примусову природу, але були позбавлені характеру покарання (Г. Петров, С. Студенікіна).

Залежно від безпосередньої цілі застосування засоби адміністративного впливу поділяються на: адміністративні стягнення; заходи адміністративного припинення; адміністративно-відновлювальні заходи (Д.М. Бахрах) [16 с. 6].

Залежно від мети застосування адміністративно-правової норми, виділяються: адміністративні санкції, що застосовувалися при притягненні особи до адміністративної відповідальності як вплив на особу; заходи адміністративного припинення, які використовуються для припинення відповідного правопорушення; засоби процесуального впливу, які забезпечують можливість визначення факту правопорушення, встановлення особи правопорушника, збирання всієї затребуваної інформації про адміністративний проступок і складання відповідних процесуальних документів; відновлювальні заходи для поновлення правопорядку; заходи адміністративно-примусові, що застосовуються з метою припинення правопорушень (Л.М. Розін) [17 с. 45].

В залежності від особи, стосовно якої здійснюється вплив, або ж об'єкту впливу, варто виділяти адміністративно-примусові засоби, що мають застосування до фізичних осіб, до юридичних осіб, а також змішані.

За строками дії — ті, що застосовуються шляхом виконання необхідних разових дій і не мають зв'язку зі строком, і такі, що характеризуються тривалістю дії, тощо [18 с.69].

При цьому запропоновано навіть одночасне використання декількох критеріїв у декілька етапів.

Так, наприклад, на початковому етапі, в залежності від фактичних основ застосування, виділяються дві підсистеми однорідних заходів: заходи, пов'язані з неправомірними діями, і заходи, застосування яких не пов'язане із такими діями.

На другому етапі, визначивши критерієм безпосередню цілі застосування, засоби, що пов'язані з неправомірними діями, мають поділ на заходи відповідальності та заходи зупинення, а примусові заходи, не пов'язані з протиправними діями, — на такі, що пов'язані з надзвичайними справами, та власне попереджувальні заходи. І, нарешті, на завершаючому етапі засоби зупинення в залежності від характеру дії, поділяються на власне засоби зупинення та засоби адміністративно-процесуального змушення [19 с. 60].

Одночасно найбільше визнання отримала класифікація засобів адміністративногозмушення, запропонована М.І. Єропкіним, а пізніше запозичена Ю.П. Битяком, В.В. Зуй, А.Т. Комзюком та В.К. Колпаковим, в фундаменті якої закладено використання безпосередньої цілі застосування засобів та способу захисту правопорядку.

Відповідно, прийнято виділяти наступні групи засобів адміністративного змушення:

1. заходи адміністративного попередження (запобігання);
2. заходи адміністративної зупинки;
3. адміністративні стягнення (заходи відповідальності за порушення адміністративно-правових норм).

Характерною особливістю даної групи засобів адміністративного змушення є їх запобігаючий (попереджувальний) характер. Вони застосовуються для попередження, запобігання правопорушень, для підтримки правопорядку за незвичайних обставин, оскільки загроза суспільним і особистим інтересам, заподіяння їм шкоди можуть виникати не

лише як наслідок вчинення правопорушення, а й як наслідок стихійного лиха, дій душевнохворих та неповнолітніх осіб тощо. В значній кількості випадків їх застосування не законне діяння місця не має, однак свобода дій правопорушника обмежується, адміністративно-примусові заходи застосовуються вне залежності від його волі та бажання [20 с. 322].

Заходи адміністративного попередження (запобігання) — це визначені нормами адміністративного права способи офіційного фізичного або психологічного впливу уповноважених державних органів, а у деяких випадках і громадських організацій, на фізичних та юридичних осіб у вигляді особистих, майнових, організаційних обмежень їх прав, свобод та інтересів задля попередження, виявлення протиправних діянь, забезпечення громадського порядку та громадської безпеки, попередження та локалізації наслідків надзвичайних ситуацій.

Отже, специфікою даних засобів є те, що вони:

- застосовуються за умови якщо відсутня протиправна дія;
- застосовуються з метою профілактики, означення протиправних діянь, забезпечення громадського правопорядку та громадського захисту, а також попередження надзвичайних ситуацій.

Відповідна кількість засобів адміністративного впливу є найпоширенішою, положення багатьох нормативно-правових актів визначають основи їх діяльності.

До найпоширеніших заходів адміністративного попередження (запобігання) можна віднести:

- перевірку документів;
- огляд (митний огляд, переогляд, обов'язковий огляд ручної поклажі, багажу та особистий огляд пасажирів цивільних

повітряних суден, огляд морських і річкових суден та документів, огляд осіб, які працюють на об'єктах з особливим режимом);

- обстеження (як різновид огляду);
- відвідування підприємств, установ та організацій, земельних ділянок, входження у жилі та інші приміщення громадян;
- внесення подання про зникнення основ і умов, які сприяють створенню правопорушень;
- тимчасове обмеження доступу громадян на окремі частини місцевості (блокування районів, окремих споруд та об'єктів) у випадках втечі з-під варти і затримання правопорушників, ДТП на шляхах, при інших надзвичайних обставинах, які мають загрозу життю і здоров'ю людей, під час проведення масових заходів;
- обмеження руху транспорту і пішоходів на окремих проїжджих частинах вулиць і автомобільних шляхів (у зв'язку із ремонтом шляхів, прокладанням комунікацій, аварійним станом, пожежами, стихійним лихом тощо);
- безкоштовне використання транспортних засобів і засобів зв'язку, які належать підприємствам, установам і організаціям з метою запобігання шкідливим наслідкам стихійного лиха. інших надзвичайних обставин, для виїзду до безпосереднього місця події, для доставлення в медичні установи осіб, які потребують невідкладної медичної допомоги, для переслідування правопорушників і доставлення їх до міліції;
- адміністративний погляд за особами, звільненими з місць позбавлення волі (відповідно до положень законів України від 1 грудня 1994 р. "Про адміністративний нагляд за особами, звільненими з місць позбавлення волі") [20 с. 299];
- обмеження прав громадян, пов'язаних зі станом здоров'я (примусовий медичний огляд або примусова госпіталізація, проведення карантинних заходів, усунення осіб, які є носіями збудників

інфекційних захворювань, небезпечних для населення, від роботи та іншої діяльності, яка може сприяти поширенню інфекційних хвороб, обов'язкові медичні огляди, профілактичні щеплення, спеціальні заходи профілактичного лікування у примусовому порядку соціально небезпечних захворювань тощо).

- Засоби адміністративного попередження мають за мету не дозволити статися незаконному вчинку, вони застосовуються, коли правопорушення тільки передбачається. Попереджувальні адміністративні засоби призначені для того, щоб припинити протиправний вчинок, не дозволити йому стати більшим, зменшити заподіяні збитки. Вони мають застосування якщо дія вже почала реалізацію. Заходи відповідальності за порушення нормативно-правових положень застосовуються, коли встановлений склад протиправного вчинку, коли вчинок є правопорушенням.

- Найчастіше під засобами адміністративного запобігання розуміється дія уповноважених органів або посадових осіб, спрямовані на примусове забезпечення виконання громадянами обов'язків перед суспільством, забезпечення громадської безпеки і громадського правопорядку, недопущення і ліквідацію стихійного лиха, епідемій, епізоотій та ліквідацію їх наслідків.

- Під заходами адміністративного запобігання (адміністративного попередження, адміністративно-запобіжними заходами) слід розуміти справи повноважених органів або посадових осіб, спрямовані на примусове забезпечення реалізації громадянами обов'язків перед суспільством, забезпечення соціальної безпеки і громадського порядку, недопущення і

боротьбу зі стихійним лихом, епідеміями, епізоотіями та ліквідацію їх наслідків.

- Ці засоби дають змогу виявляти, розуміти і не допускати правопорушення, забезпечувати громадський правопорядок і громадську безпеку за різноманітних незвичайних обставин.

- Заходи адміністративного припинення — найбільшчисельні та найрізноманітніші з усіх адміністративно-примусових засобів — характеризуються в першу чергу тим, що їх застосування спричиняється реальною протиправною (в тому числі об'єктивно протиправною) ситуацією і починається з моменту, коли вона досягла певного етапу розвитку, тобто коли використання запобіжних заходів стає вже неефективним або даремним [21].

- Засоби адміністративного припинення не відвертають, а безпосередньо зупиняють наявні правопорушення або об'єктивно незаконні дії, створюють умови для встановлення особи порушника, з'ясування обставин справи і реальної можливості для подальшого застосування до порушника заходів адміністративного або іншого впливу.

- На відміну від адміністративних стягнень засоби адміністративного припинення не містяться в елементах покарання особи, до якої вони застосовуються. Виконуючи поряд з виховною каральною функцією, адміністративне стягнення за своєю дією в часі звернене в минуле, тобто ретроспективне. Заходи ж адміністративного припинення, як правило, спрямовані в наш час і тому здатні самостійно і швидко вирішувати проблемну ситуацію, зокрема примусово зупиняти правопорушення.

- Вони також здатні забезпечувати умови для подальшого застосування засобів відповідальності до винних. Нерідко заходи припинення використовуються і для боротьби з об'єктивно протиправними діями душевнохворих та неповнолітніх, тобто осіб,

які не можуть підлягати юридичній відповідальності. Засоби адміністративного зупинення, як і адміністративно-запобіжні заходи, не мають потреби в явній вині порушника як обов'язкової умови застосування.

- Усе здатне визначати заходи адміністративного припинення як засноване на законі примусову зупинку діянь, які мають ознаки адміністративного правопорушення, а в окремих випадках — / кримінально-правовий характер, спрямоване на зупинку шкідливих наслідків протиправної поведінки, забезпечення провадження в справах про адміністративні правопорушення і притягнення винних до адміністративної, а у особливих випадках — кримінальної відповідальності.

- Засоби адміністративного припинення застосовуються з метою:

- а) зупинки правопорушень правових норм (адміністративних проступків, злочинів і об'єктивно протиправних діянь);

- б) запобігання для вчиненню нових порушень закону;
- в) забезпечення умов для майбутнього притягнення винних осіб до відповідальності;

- г) ліквідацію шкідливих наслідків правопорушення;

- д) встановлення попереднього, правомірного стану.

- Засоби адміністративної зупинки дуже неоднорідні, відрізняються один від одного за значною кількістю ознак. Проте фундаментальну їх класифікацію варто провести згідно до характеру сфери застосування. За цим критерієм заходи адміністративної зупинки поділяються на дві групи (види) — заходи загальної і спеціальної мети.

- Мета адміністративного припинення загального призначення, що має застосування в щоденній практиці багатьма

правоохоронними органами, здебільшого поділяються, виходячи з мети їх застосування, на самостійні (оперативні) і додаткові (забезпечувальні) [22].

Отже, якщо буди послідовним, то можна зазначити таке: в першу чергу, фінансово-правова відповідальність достатньо близько зв'язана з даними видами юридичної відповідальності, як адміністративна, кримінальна, цивільна, дисциплінарна.

Наступним важливим фактом є те, що сукупність матеріальних і процесуальних ознак свідчить про об'єктивну сформованість фінансово-правової відповідальності, яка є обов'язком суб'єкта фінансових відносин перед державою та громадськістю зазнати санкцій через учинене правопорушення у вигляді фінансових покарань грошового характеру, спрямованих на відновлення публічних інтересів і покарання правопорушника. Та останнє, послідовне виділення фінансової відповідальності в науці і законодавстві допоможе досягти достатньо високого рівня фінансової дисципліни та підтримання належного рівня правопорядку у рамках публічних коштів.

Звісно у рамках використання засобів примусу при виконанні судових рішень та рішень інших органів існує ще значна кількість проблем, які потребують свого негайного вирішення. Всі інші проблемні питання можуть розглядатися нами у майбутніх наукових дослідженнях, проте вже існуючі способи розширення переліку цих способів впливу на порушників має позитивно відобразитися на механізмі роботи державних та приватних виконавців.

Подальше дослідження методів та системи адміністративного змушення надасть можливість обґрунтувати можливість ефективного використання його на практиці всіма державними органами, які прямо чи опосередковано є учасниками процесу примусового виконання судових рішень чи рішень інших органів.

Варто зазначити, що невиконання наданих рішень не може бути виправданим внаслідок недоліків законодавства або відсутності коштів у держави, оскільки це значною мірою підриває право на справедливий суд який, у свою чергу, ставить під питання повноцінне затвердження визначного в Україні верховенства права.

РОЗДІЛ II ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВО-ПРАВОВА САНКЦІЯ»

2.1 Поняття та сфера застосування фінансово-правової санкції.

Юридична відповідальність як правовий інструмент досягнення правопорядку в певній сфері громадських правовідносин створює систему взаємопов'язаних галузевих видів відповідальності, серед яких провідну позицію займає фінансово-правова відповідальність.

Відносини юридичної відповідальності є невід'ємною частиною правового масиву фінансового відношення, а відтак – і фінансово-правового зобов'язання. Загалом у теорії права популярною є позиція, що юридична відповідальність визначає собою передбачене нормами сучасного права застосування до правопорушника засобів правового примусу та негативну оцінку державою правопорушення і правопорушника.

Необхідністю дослідження фінансово-правової відповідальності є актуальним тому, що цей інститут націлений на досягнення правопорядку у сфері публічних фінансів, який є важливим для розвитку держави та її економічної складової [23 с 416].

Фінансово-правова відповідальність останнім часом доволі активно розглядається науковцями в комплексі проблематичних аспектів фінансового права. До складу науковців, які займаються поставленим питанням варто віднести Бандурка О.М., Гетманець О.П., Жорнокуй Ю.М. та ін., Вишновецький В.М., Пивовар Ю.І., Устинова І.П., Орлюк О.П., Пивовар Ю.І. та інші. У своїх наукових розробках науковці обґрунтовують змістовність предмету вивчення, проте лише частково визначають адаптацію його особливостей в практиці судочинства.

Доцільно зауважити, що Пивовар Ю.І., Гетманець О.П., Жорнокуй Ю.М. та інші пропонують розглядати дефініцію «фінансово-правова відповідальність» як міру державного осуду, яка має вираження у нормативному та забезпеченому державним змушенням у фінансовому праві

обов'язку суб'єкта фінансового правопорушення отримувати засоби державного примусу у вигляді фінансових покарань (штрафу, пені, припинення бюджетного фінансування) за вчинене ним правопорушення у сфері публічної фінансової діяльності. Фінансово-правова відповідальність достатньо близько зав'язана з такими видами юридичної відповідальності, як адміністративна, кримінальна, цивільна, дисциплінарна [24 с. 146].

Крім того науковці звертають увагу на той факт, що «...у загальному понятті фінансово-правової відповідальності варто виокремити необхідність отримання відповідальності, яка має поширення на всіх її суб'єктів та існує незалежно від наявності факту правопорушення (оскільки регламентується нормативними актами і належить до відповідних моделей поведінки у фінансових правовідносинах), а також саме несення відповідальності, яке має місце після вчинення фінансового правопорушення і створюється безпосередньо для правопорушника».

Особливість фінансової відповідальності знаходиться в тому, що її норми мають зовнішній прояв в окремих джерелах нормативно-правового регулювання, до яких необхідно відносити кодифіковані нормативно-правові положення: Бюджетний кодекс України [25 с. 50] і Податковий кодекс України, а також Закон України «Про банки та банківську діяльність» та ще низку інших нормативно-правових актів України, у тому числі й підзаконні нормативні акти, які закріплюють склади фінансових правопорушень, фінансові санкції, а також порядок притягнення до відповідальності в межах різних видів суспільних відносин.

Говорячи про фактичну основу фінансової відповідальності, Устинова І.П. визначає, що саме основи запровадження є фундаментальним критерієм розмежування видів відповідальності, отже, відокремлення фінансового правопорушення як окремого виду

має вирішальне значення для виділення фінансово-правової відповідальності.

На думку Орлюк О.П. у більшості випадків фінансово-правова відповідальність реалізовується через специфічні санкції, що відмінні від заходів відповідальності інших видів відповідальності за змістом, формою 361 й порядком обрахування. Відмінно від санкцій в адміністративному праві, фінансові санкції зв'язані з поганими наслідками, що стосуються впливу виключно на майнову сферу правопорушника й виражаються у майновій формі.

Ця особливість впливає з майнового характеру фінансово-правових відносин. Коло фінансово-правових покарань залежить від основи відповідальності: податковим законодавством передбачено штраф і пеня, бюджетним – попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з потребою стосовно ліквідації порушення бюджетного законодавства, зупинення операцій з бюджетними коштами та ін. визначене у ст. 117 Бюджетного кодексу України [26 с.115].

Як виявляє фактична діяльність підставою відповідальності за порушення бюджетного законодавства є бюджетне правопорушення, поняття якого сформульоване у ст. 116 Бюджетного кодексу України.

Порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасниками бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством положень стосовно складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання.

Особливістю фінансової відповідальності є неоднорідність реалізації її засобів у межах виокремлених груп суспільних відносин, що охоплюються фінансовим законодавством. Коло останніх є достатньо широким і неодноманітним, що дозволяє говорити про галузь фінансового права як систему, яка передбачає відповідну специфіку системи правової відповідальності.

Ми вважаємо, фінансово-правова відповідальність характеризується особливою сферою дії, яка має вираження в особливій галузі фінансового права, невід'ємним інститутом якої є відповідальність. При цьому галузевий критерій доповнюється існуванням особливих фактичної, нормативної та процесуальної основ для виникнення, власних покарань, а також конкретних цілей і функцій у правовій системі держави.

Варто зауважити з огляду на комплексний характер предмета фінансового права фінансова відповідальність характеризується специфікою прояву в рамках окремих груп громадянських відносин.

Враховуючи вищевикладене можна зробити наступні висновки. По-перше фінансово-правова відповідальність достатньо близько зв'язана з даними видами юридичної відповідальності, як адміністративна, кримінальна, цивільна, дисциплінарна.

По-друге сукупність матеріальних і процесуальних ознак свідчить про об'єктивну сформованість фінансово-правової відповідальності, яка є обов'язком суб'єкта фінансових відносин перед державою та громадськістю зазнати санкцій через учинене правопорушення у вигляді фінансових покарань грошового характеру, спрямованих на відновлення публічних інтересів і покарання правопорушника.

По-третє, вважаємо послідовним виділення фінансової відповідальності в науці і законодавстві допоможе досягти достатньо високого рівня фінансової дисципліни та підтримання належного рівня правопорядку у рамках публічних коштів [27 с.47].

Засоби державних санкцій мають застосування до суб'єктів у випадку вчинення грошового правопорушення, шляхом встановлення для них певних негативних наслідків у вигляді обмежень особистого, організаційного чи фінансового характеру з ціллю захисту фінансових правовідносин, покарання правопорушників, попередження

правопорушень та спонукання суб'єктів до належної поведінки у сфері фінансової діяльності держави.

Застосування майнових покарань у системі господарювання має підтримку як у науковому, так і в практичному середовищі. Результативність дій держави та суб'єктів господарювання в першу чергу залежить від виконання суб'єктами фінансових правовідносин своїх обов'язків, визначених у фінансово-правових нормах.

Недостатня якість внутрішнього контролю, а також безвідповідальне ставлення з боку великого числа учасників процесу формування, розподілу й використання грошових коштів бюджетів та державних цільових фондів спричиняє виникнення правопорушень.

Правопорушення - це неправомірне (протиправне) суспільно-шкідливе винне діяння (дія чи бездіяльність) дієздатної особи, за вчинення якого особа може бути притягнута до правової відповідальності.

Суб'єктами фінансового правопорушення є органи державної влади, місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання всіх форм власності, об'єднання громадян, посадові особи, громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства [28 с. 114].

Правопорушення має певні ознаки, зокрема: - протиправна поведінка (правопорушення); - правопорушення обов'язково має свідомо-вольовий характер; - вчинення правопорушення суперечить приписам правових норм; - правопорушення як юридичний факт створює охоронні правовідносини – має наслідки; - контролюючі можливості держави.

Фінансові правопорушення поділяються на: бюджетні (включення недостовірних даних до бюджетних запитів (ст. 116 Бюджетного кодексу України); податкові (порушення встановленого порядку встановлення на облік (реєстрації) у сфері контролюючих органів (ст. 117 Податкового кодексу України); банківські (порушення діючого законодавства під час реєстрації інвестиційних компаній і формування їхніх статутних фондів); правопорушення у сфері валютного регулювання (здійснення операцій із

валютними цінностями без одержання генеральної чи індивідуальної ліцензії Національного банку України); правопорушення у сфері публічних банківських відносин (несвоєчасне подання, приховання або неправомірна зміна встановленої Національним банком звітності про валютні операції); фінансові правопорушення у сфері грошово-касових операцій (перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах) тощо [29 с. 200-202].

Залежно від характеру незаконної дії, правопорушення поділяються на: дисциплінарні, адміністративні, кримінальні, фінансові.

Фінансово-правові покарання застосовуються у випадку вчинення фінансових правопорушень. Вони безпосередньо зв'язані з фінансово-правовою відповідальністю, застосовуються спеціально уповноваженими органами і мають імперативний характер, в окремих випадках вступають у дію за відсутності вини суб'єкта, мають загалом грошовий, правовідновлюючий (компенсаційний) штрафний характер; вирізняються від кримінальних, адміністративних, цивільних за змістом функціями і порядком застосування.

Представники науки фінансового права відносять майнові покарання до особливого виду юридичної відповідальності, виділяючи її певні ознаки та не відписуючи їх до адміністративних.

Під особливістю фінансових санкцій, на відміну від цивільно-правових і адміністративних, варто виділити фундаментальні ознаки, які відрізняють фінансову санкцію від адміністративного і цивільно-правового, серед яких: - неможливість заміни фінансового штрафу іншим стягненням; - неможливість звільнення від накладення штрафу, як фінансової санкції, уповноваженим органом; - виключення можливості стягнення штрафу і оскарження постанови про накладення штрафу у порядку провадження у справах про адміністративні правопорушення; - можливість накладення фінансового штрафу

одночасно зі стягненням недоїмки за податками і пені; - сплата фінансового штрафу за рахунок прибутку, який залишається у організацій або після сплати податків; - неможливість договірною встановлення фінансового штрафу.

Функції штрафних санкцій визначаються як групу дій щодо запровадження до правопорушника у сфері господарювання передбачених законом чи договором санкцій, а також правових наслідків такого застосування [30 с. 81-82].

Майнові покарання виконують ряд завдань. Зокрема, компенсаційна, стимулююча, каральна (штрафна), попереджувальна, забезпечувальна, інформаційна (сигналізаційна).

Сутність компенсаційної функції полягає в тому, що відбувається відновлення порушених у результаті невиконання зобов'язань грошових госпрозрахункових інтересів підприємств-учасників господарського обігу.

Тобто, відновлення порушених суб'єктами господарювання фінансових прав у результаті невиконання, запобігання, або неналежного виконання зобов'язань чи недотримання правил здійснення господарської діяльності шляхом відшкодування шкоди учасникам господарських відносин.

Процедура стягнення майнових покарань складається з кількох послідовних етапів: - фіксування факту правопорушення у разі його виявлення за результатами проведеної перевірки; - прийняття рішення про притягнення до відповідальності та визначення його розміру (що відрізняє її від притягнення до адміністративної відповідальності, у випадку якої приймає рішення і визначає розмір суд); - виконання рішення про застосування штрафної санкції – сплата штрафу [31].

У разі відмови від сплати штрафу рішення про сплату штрафу чи його відмову приймається адміністративний судом, що керується при цьому нормами Кодексу адміністративного судочинства України.

Згідно статті 113 строки застосування, сплата, стягнення та оскарження сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) здійснюються у порядку, визначеному цим Кодексом для сплати, стягнення та оскарження сум грошових зобов'язань. Суми штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) зараховуються до бюджетів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки та збори.

Застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), передбачених цією главою, не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків та зборів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, а також від застосування до них інших заходів, передбачених цим Кодексом.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення положень законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на спостережні органи, застосовуються у порядку та у розмірах, встановлених цим Кодексом та іншими законами України.

Застосування за порушення норм законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), не передбачених цим Кодексом та іншими законами України, не має дозволу [32 с. 6-9].

Отже, під фінансовим правопорушенням варто розуміти суспільно-небезпечну (шкідливу), протиправний вчинок або бездіяльність фізичної або юридичної особи, яка посягає на майнову діяльність держави та інших суб'єктів фінансово-правових відносин шляхом невиконання (порушення) норм фінансового законодавства, за що винна особа несе фінансово-правову відповідальність.

Основними заходами господарсько- процесуальної відповідальності є штрафні покарання та застосування несприятливих для осіб процесуальних наслідків, що мають характер позбавлення частини процесуальних прав у зв'язку із порушення господарських процесуальних обов'язків.

Фінансово-правова санкція – це застосування уповноваженими на те державними органами, їх посадовими особами до юридичних і фізичних осіб за вчинення порушення в прийнятому порядку засобів державного змушення, що виражаються в майновій формі і перераховуються до бюджету з ціллю забезпечення суспільних і державних фінансових інтересів, а також кари порушників.

Фінансово-правова відповідальність – специфічний вид відповідальності, яка настає при вчиненні фінансового правопорушення та полягає у прийнятті до порушника відповідних засобів впливу.

З ціллю досягнення ефективності застосування фінансово-правової відповідальності та фінансово-правових покарань варто розуміти їх відмінні риси та не зводити термін «відповідальність» до «санкції». Ці терміни варто приймати як самостійні правові категорії, хоча і є взаємопов'язаними. Лише через фінансову відповідальність реалізується фінансове покарання.

2.2 Порядок застосування державними органами фінансово-правових санкцій.

Відсутність загального конститутивного нормативно-правового акта в частині майна та грошових коштів є проблемою для значного числа держав. Так, Г. В. Петрова зазначає: «Податковий кодекс побудований за одним принципом, тоді як Бюджетний кодекс ґрунтується на інших критеріях.

Валютне законодавство більшою мірою спирається на Статут Міжнародного Валютного Фонду. Банківське законодавство, зокрема його публічна частина, у якій йдеться про банківський контроль, систему фінансових інститутів, взагалі підпорядкований якимось міжнародним стандартам.

Стосовно валютних правовідносин, то тут зовсім інший концептуальний підхід, визначений у фінансовому законодавстві, порівняно, наприклад, з Бюджетним кодексом.

Інша система фінансових покарань, інші підходи до розуміння керування, прав фінансових органів. Така розрізненість підводить до того, що фінансові відносини, виступаючи цілісним ланцюжком, не мають цілісного концептуального характеру, що дестабілізує загальну фінансову дисципліну» [34].

На розумність та доцільність прийняття єдиного законодавчого акта в сфері фінансових правовідносин вказували В. І. Слом та О. В. Ізмайлов ще в 1970-х роках. Пізніше цю ідею підтримала й розвинула Н. І. Хімічева.

Послідовним сторонником прийняття одного фінансово-правового акта є О. М. Горбунова, на думку якої, утворення закону про фінанси могло дати змогу регулювати розрізнені основи функціонування фінансової системи країни і дало б можливість відслідкувати хоча б пріоритетні прямі й зворотні зв'язки у процесі розвитку економіки через фінанси на підставі загальних економіко-

політичних та правових принципів, а також дала б змогу здійснювати більш ефективний фінансовий моніторинг. Про важливість прийняття такого базового законодавчого акта також зазначають С. В. Запольський.

Одночасно створення єдиного законодавчого фінансово-правового акта не вирішить у повному обсязі проблемні питання інституту фінансової відповідальності, оскільки він має врегулювати широкий спектр фінансових правовідносин.

Для того, щоб повноцінно та системно регламентувати відносини, які виникають у зв'язку з вчиненням фінансового правопорушення у процесі публічної фінансової діяльності, доцільно розробити та прийняти також окремий законодавчий акт щодо фінансової відповідальності.

Юристи-фінансисти неодноразово наголошували на необхідності прийняття такого Закону, зокрема Н. А. Саттарова зазначає: «Враховуючи те, що на даний час норми, які складають інститут фінансово-правової відповідальності, розміщені в окремих нормативних актах, доцільно об'єднати в самостійному джерелі права.

Таким чином можна досягнути одноманітності в розумінні понятійного апарату, встановлення складу правопорушення, правил застосування фінансових санкції [35]. Учена вважає, що для успішного та ефективного вирішення актуальних проблем у сфері фінансово-правового примусу необхідно розробити проєкт Закону «Про фінансову відповідальність», який має бути основним актом, що базується на принципах законності у фінансових правовідносинах, захисту інтересів держави і суспільства, зміцнення фінансової дисципліни з боку суб'єктів фінансової діяльності держави.

Н. А. Саттарова вважає, що проєкт Закону «Про фінансову відповідальність» має відображати: 1) правильність, обґрунтованість застосування заходів фінансової відповідальності, відповідність їхнім потребам суспільного розвитку, закріплення в нормах фінансової відповідальності оптимальних варіантів поведінки; 2) соціальні наслідки,

реальні зміни, які виникають у житті в результаті реалізації санкцій охоронних норм фінансового права; 3) відносини між результатом дії правової норми і тією метою, задля якої вона прийнята; 4) оптимальне досягнення цілей, закладених у нормах, з максимальною економією матеріальних, духовних засобів, людської енергії та часу. Підсумовуючи свої роздуми, вона зауважує, що в Законі «Про фінансову відповідальність» варто закріпити: єдиний перелік фінансових правопорушень, процедуру та правила провадження у справах про фінансові правопорушення, встановити конкретні санкції за кожне фінансове правопорушення.

На необхідності прийняття єдиного конститутивного законодавчого акта у сфері фінансової відповідальності наполягає Ю. В. Оніщик. Науковець наголошує, що саме таким шляхом можна досягти єдиного підходу щодо розуміння фінансово-правової відповідальності, встановленні складу правопорушення, правил застосування фінансових санкцій тощо. На його думку, таким нормативно-правовим актом може бути Закон України «Про фінансову відповідальність за порушення дисципліни у сфері публічних фінансів». Деякі науковці вважають, що необхідно прийняти окремий законодавчий акт щодо фінансової відповідальності залежно від тієї чи іншої сфери фінансово-правового регулювання [36 с.272].

Наприклад, А. М. Касьяненко пропонує ухвалити Закон України «Про фінансову відповідальність за порушення бюджетного законодавства». Інші науковці також наголошують на важливості ухвалення такого закону, оскільки це необхідний крок на шляху до остаточного законодавчого оформлення інституту бюджетної відповідальності та полегшення як роботи правозастосовних органів щодо застосування заходів впливу, так і розуміння учасниками бюджетного процесу сутності тих заходів, які застосовуються до них як покарання за порушення норм бюджетного законодавства. Вони вважають, що такий Закон має наводити вичерпний перелік підстав фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного

законодавства, відповідних їм фінансово-правових санкцій (заходів впливу) та порядок їх застосування, з відповідним внесенням змін до Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів.

Пропозиції науковців про ухвалення окремого законодавчого акта щодо фінансової відповідальності залежно від тієї чи іншої сфери фінансово-правового регулювання не зовсім доречні, оскільки у такому разі з'явиться значна кількість нормативно-правових актів у зв'язку з вчиненням фінансового правопорушення у галузі фінансів та виникне питання щодо наявності як інституту фінансової відповідальності, так і фінансового права взагалі. Так, С. В. Запольський зауважує, що оптимальне співвідношення фінансів і права може будуватися на наближенні підгалузей фінансового права, податкового, бюджетного, емісійного права, які теоретично єдині, але функціонують окремо. Недоцільно одного і того самого суб'єкта розглядати і як платника податків, і як отримувача бюджетних коштів, і як реципієнта грошової емісії, і як вкладника та клієнта банку.

Принципово, що всі названі (і багато не вказаних) статуси за своєю сутністю є складовими єдиного комплексу прав та обов'язків суб'єкта фінансового права.

У зв'язку з цим є цікавим підхід науковців, які наголошують на необхідності розробки та ухвалення окремого законодавчого акта щодо фінансової відповідальності, який буде регламентувати всі сфери фінансово-правового регулювання, у т. ч. питання, пов'язані з невиконанням або неналежним виконанням обов'язку зі сплати митних платежів та порушення порядку здійснення валютних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Концепції визначають захисне відношення 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 законодавчими нормами.

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. Основним аргументом при запереченні існування фінансової відповідальності як виду відповідальності є посилання на одну зі статей Конституції, 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 [36 с.276].

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

Уніфікований підхід правової регламентації відносин у зв'язку з вчиненням фінансового правопорушення у сфері публічних фінансів, єдина фінансово-правова термінологія, чітко визначені фінансові правопорушення та фінансові санкції, одноманітний механізм регулювання процедурно-процесуального забезпечення фінансово-правової відповідальності – це вирішення проблем навколо інституту фінансово-правової відповідальності, в тому числі за порушення митного законодавства [10].

Отже, варто законодавчо визначити поняття адміністративної санкції як цілого комплексу засобів фінансового змушення, які покликані відновити порушений порядок сплати податків і зборів та полягає у додаткових обтяженнях порушника цих норм.

РОЗДІЛ III ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВИХ САНКЦІЙ ЯК АДМІНСТРАТИВНОГО ПРИМУСУ

3.1 Застосування фінансових санкцій за порушення податкового законодавства.

Створення загальних основ фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства вимагає послідовності у вживанні термінів та теоретичних конструкцій.

Тому варто звертати увагу на терміни, які використовується для позначення поняття, що підлягає розгляду. Насамперед варто визначити, що терміни «майнова відповідальність за порушення податкового законодавства» та «податкова відповідальність», на наш погляд, є досить схожими, у зв'язку з чим у цій статті ці терміни вживаються як взаємозамінні.

Проте щодо вживання терміну «майнова відповідальність» можна виділити вузьке та ширше поле його розуміння. У вузькому сенсі «податкова відповідальність» передбачає застосування виключно фінансових санкцій за податкові правопорушення, а її заходи повністю охоплюються однією з галузей права – фінансового, адміністративного або податкового (залежно від позиції автора щодо виділення галузей права).

У широкому розумінні «податкова відповідальність» розглядається як комплексний міжгалузевий інститут, що включає окремі субінститути, які регулюють конкретний рід деліктних відносин – фінансових (податкових), адміністративних, митних чи кримінальних.

В такому значенні податкову відповідальність розглядала, зокрема, Ю.А. Крохіна, на думку якої склад інституту податкової відповідальності становлять однакові за значенням інститути інших сфер законодавства з огляду на їх функціональні зв'язки [25].

Таким чином, предметом даного дослідження є фінансова відповідальність у вузькому розумінні, або майнові основи відповідальності за порушення податкового законодавства. На наш погляд, для позначення

змісту поняття відповідно до зазначеного так званого широкого підходу методологічно правильно вживати термін «відповідальність за порушення податкового законодавства».

Складники системи останньої розкриваються у ст. 111 Податкового кодексу України (далі – ПК), яка закріплює види відповідальності за порушення законів із питань оподаткування та іншого законодавства, виділяючи фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність. Розгляд правової природи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства передбачає визначення її місця в системі юридичної відповідальності.

Непослідовність позиції законодавця щодо існування самостійної податкової відповідальності зумовили існування широкої теоретичної дискусії щодо цього.

Так, аналіз наукової літератури дає змогу виділити щонайменше три підходи.

Одна група вчених розглядає податкову відповідальність як складник фінансової, яку у свою чергу не розглядають автономно, а відносять до адміністративної відповідальності. Інші науковці наголошують на самостійності податкової відповідальності в національній системі юридичної відповідальності. Третя група, до якої входять переважно представники науки фінансового права, розглядає податкову відповідальність як підвид (різновид, підінститут) самостійного виду відповідальності – фінансово-правової [11].

Вважаємо, що саме остання позиція заслуговує на підтримку, оскільки фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства наділена всіма ознаками, що дозволяють кваліфікувати її як юридичну відповідальність. Так, вона володіє державно-примусовим характером за змістом і формою; передбачає покладення певних негативних наслідків на порушника у вигляді певних обмежень (позбавлень) особистого чи майнового характеру; вчинене правопорушення виступає фактичною

підставою відповідальності; втілює державний та громадський осуд поведінки правопорушника тощо.

Підстав для висновку про галузеву самостійність податкової відповідальності у системі юридичної відповідальності України немає. Аналіз суспільних відносин, що регулюються податковим правом, свідчить про те, що вони не утворюють відокремленої однорідної групи, а є органічною частиною предмету фінансового права, що об'єднує в собі декілька таких груп, які виникають в одній сфері суспільного життя – сфері публічних фінансів, і вимагають однакового правового режиму регулювання. Показником рівня розвиненості галузі справедливо вважають формування в її межах інституту відповідальності.

Розвиток суспільних відносин зумовив активне формування фінансового права та його інститутів, зокрема, поступове відокремлення фінансової відповідальності від видів державного примусу, що застосовуються в межах інших галузей права. Отже, на сьогодні є підстави вести мову про сформованість фінансово-правової відповідальності у правовій системі України.

Наявність галузевої відповідальності у межах фінансового права підтверджується властивими їй ознаками, які досить часто в науці розглядають як критерії виділення самостійного виду відповідальності.

До них слід віднести особливу сферу дії; специфічні фактичні, нормативні та процесуальні підстави виникнення; власне санкції; а також конкретні цілі, функції та призначення відповідальності у правовій системі держави. Однак місце податкової відповідальності в ній є не таким однозначним [21].

У системі юридичної відповідальності, крім видів відповідальності, доцільно виділяти також підвиди (або різновиди) юридичної відповідальності, які не є самостійними видами відповідальності, а існують в межах певного галузевого виду відповідальності.

Б.Т. Базилев зазначає, що у межах типу відносин кожний інститут регулює конкретний рід деліктних відносин, а підінститут (підвид) – вид відносин цього роду. Саме зі співвідношення родових – видових відносин у межах фінансового права слід виходити, виділяючи фінансову відповідальність за порушення податкового законодавства. Питання визначення місця податкових правовідносин у правовій системі дотепер є дискусійним. Причому останнім часом у літературі приділяється багато уваги переосмисленню структури фінансового права, зокрема, щодо місця в ньому податкового права.

Так, податкове право розглядається як окрема галузь права, як підгалузь фінансового права, підгалузь фінансового права, якій притаманні галузеві ознаки, самостійна галузь законодавства, але не галузь права, проте найчастіше податкове право в українській правовій думці розглядається як інститут фінансового права.

З огляду на предмет фінансового права, для виділення окремого предмету податкового права і, відповідно, віднесення останнього до самостійних галузей права немає підстав.

Втім коло відносин, які становлять предмет фінансового права, досить широке і неоднорідне, що зумовлює необхідність виділення певних груп у його межах, автономних за змістом і формою [57].

Формування підвиду податкової відповідальності зумовлено наявністю якісно однорідних відносин правового регулювання податкового права, що полягають у русі коштів від платників податків до бюджету певного рівня. Характеристики таких відносин дозволяють відділити їх від інших відносин, що регулюються фінансовим правом.

Таким чином, податкова відповідальність являє собою підвид фінансової відповідальності. Хоча слід погодитися з позицією деяких науковців щодо того, що, хоч податкова відповідальність наразі й не визначається окремим видом відповідальності, вона також не позбавлена і

перспективи розвитку. Більше того, процес визнання самостійності податкової відповідальності розвивається традиційним для науки шляхом.

За даного підходу головною основою створення окремої податкової відповідальності є вичленення податкового права як самостійної сфери права зі своїм предметом та способом правового регулювання.

Відстежуючи ознаки фінансової правовідповідальності за порушення податкового законодавства, варто відзначити, що фінансова відповідальність є видовою рисою юридичної відповідальності, яке є видовим. Проте, податкова відповідальність є родовою відносно фінансово-правової.

Відомо, що ознаки, властиві видовому поняттю, також є характерною рисою і для видового. Проте категорія власне виду окрім цього, передбачає наявність специфічного трактування ознак видового терміну.

Тобто, для фінансової відповідальності характерними є як ознаки податкової відповідальності, так і ті, що виражають особливості настання відповідальності за порушення фінансового законодавства.

Як інститут, що входить до системи фінансової відповідальності, відповідальність за порушення податкового законодавства мають наступні характеристики: спрямованість на встановлення правопорядку у галузі публічних фінансів; державно-примусовим характером; втіленням державного осуду дій та особи порушника; публічно-правовою основою; наявністю особливих фінансово-правових покарань, наслідком застосування яких є встановлення негативних наслідків майнового характеру.

Саме ці ознаки не дозволяють говорити про податкову відповідальність як незалежний вид відповідальності, що має відміну від фінансово-правової відповідальності. Такий висновок зв'язаний із галузевими ознаками. Так, основою податкової відповідальності є, безумовно, специфічною, проте захоплюється й основою фінансової правовідповідальності [28 с.135].

Усі галузеві підвиди фінансової відповідальності з'єднані загальною ціллю, що має за основу цілі регуляції фінансового права загалом –

правовідновлення у рамках публічних фінансів і забезпечення фінансової дисципліни.

Така ціль конкретизується в задачах і функціях її виокремлених інститутів, які, проте, не виходять за рамки вказаною. Єдність фінансово-правової відповідальності забезпечується тим, що лише при реалізації і взаємодопомозі задач і функцій окремих підвидів фінансової відповідальності реалізується її задача в цілому. Так, податкова та бюджетна відповідальність, маючи за мету захист правопорядку у фінансовій галузі держави, наділені також цілями підпорядкованого характеру згідно з рамками свого регулювання.

Окрім цього, майнова відповідальність за порушення податкового законодавства, забезпечуючи норми щодо необхідного та цілкового надходження грошових коштів до доходної сфери держбюджету, є тісно зв'язаною з бюджетною правовідповідальністю, ціллю якої є захист як відносин щодо формування бюджету держави (в якому саме податкові надходження становлять більшу частину доходної частини), так і відносин щодо його складання, розгляду, затвердження, зміни, втілення бюджету та звіту про його виконання.

У свою чергу, до видових ознак майнової відповідальності за недотримання податкового законодавства варто відзначити наступні: особливе поєднання приватного та публічного інтересу в рамках відносин фінансової відповідальності; наявність особливостей фінансово-правових покарань; закріплення положень, що регулюють податкову відповідальність в окремому кодифікованому акті – Податковому кодексі України (нормативна підстава); виникнення на основі втілення фінансового порушення (фактична основа); наявність особливого порядку притягнення до податкової відповідальності (процесуальна підстава). Податкова відповідальність передбачає реалізацію специфічних за видом і характером фінансово-правових покарань. Так, згідно до п. 111.2 ст. 111 ПК України фінансова відповідальність застосовується у виді штрафних (фінансових)

покарань (штрафів) та/або пені. Родові ознаки податкової відповідальності зумовлюють необхідність вживання в теорії і практиці терміну «фінансові покарання». Останнім притаманні ознаки, що втілюють особливості фінансово-правових відносин і саме тому є справедливими для всіх підвидів даних відносин і, відповідно, підвидів майнової відповідальності. Основною ознакою цих покарань є їхній майновий, грошовий характер [38 с. 324].

Так, вони спрямовуються на фінансову частину особи правопорушника, впливають на його дії через майнові заходи, якими володіє порушник. Як окремий підвид юридичної відповідальності фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства характеризується специфічною нормативною, фактичною та процесуальною основою втілення. Особлива нормативна основа знаходить відображення у наявності окремих основ правового регулювання фінансової відповідальності. Вимоги законності юридичної відповідальності потребують закріплення положень податкової відповідальності в одному кодифікованому акті, зокрема, визначення покарань за вчинене правопорушення повинні міститися в тому нормативному акті, в якому визначене саме правопорушення – його вид, поняття, склад і ознаки.

Таке завдання на сьогодні можна вважати виконаним завдяки прийняттю ПК України. Проте власне створення податкової відповідальності в Україні не зв'язане з моментом втілення ПК України від 02.12.2010. Натомість цим актом розкинуті норми податкової відповідальності тільки отримали певного рівня систематизації. Фактичною основою податкової відповідальності виступає податкове порушення, легальний термін якого містить ПК (п. 109.1 ст. 109 ПК України).

Існує позиція, що власне наявність особливості податкового правопорушення є вирішальною ознакою у дослідженні сформованості відповідальності в певній галузі суспільних правовідносин [31 с. 32-36].

Основа фінансового порушення вирізняється від основи адміністративного, кримінального чи цивільно-правового правопорушення.

Одночасно, фінансове правопорушення вирізняється від бюджетного та інших фінансових правопорушень, основи яких відрізняються як за об'єктивними, так і за суб'єктивними ознаками, що визначає потребу в їх окремому правовому регулюванні. Специфічний процесуальний порядок реалізації податкової відповідальності (процесуальна основа фінансової відповідальності) визначає існування окремої системи правових норм, в яких такий механізм визначений, системи уповноважених суб'єктів правозастосувальної діяльності та наявності правозастосовчих актів щодо примушення до відповідальності за вчинені дії.

Переконливим свідченням існування майнової відповідальності за порушення податкового законодавства в нашій правовій системі є пряма відсилка на неї серед інших видів відповідальності у статті 111 Податкового кодексу України.

Проте термін «фінансова відповідальність» власне не вживається в ПК. Проте використовуються такі терміни, як «фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства», «відповідальність відповідно з законом», «відповідальність, передбачена даним Кодексом», «відповідальність за порушення податкового законодавства» [32 с. 119-120]. Усі ці терміни варто розглядати як суміжні для позначення тільки однієї події – негативних правових наслідків фінансових правопорушень.

З метою чіткішого відокремлення на теоретичному та нормативному рівні відносин, що виникають у разі застосування заходів правового впливу за порушення податкового законодавства, слід закріпити поняття «податкова відповідальність», визначивши її співвідношення з фінансовою. Так, пропонуємо викласти п. 111.2 ст. 111 ПК України в такій редакції: «Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства застосовується у вигляді податкової відповідальності відповідно до цього Кодексу. Податкова відповідальність застосовується у формі штрафу та/або пені».

Розглядаючи фінансову відповідальність, як окремий, особливий вид відповідальності, О. В. Муконін визначив її специфічні ознаки: Правове регулювання фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування – державно-обов’язковий характер – проявляється в тому, що будь-який проступок є порушенням порядку в суспільстві, охорона якого є функцією держави; – фінансово-правова відповідальність полягає в застосуванні встановлених нормативними актами фінансових санкцій стосовно платників податків, що порушують законодавство про податки; – специфічна форма правового регулювання з боку держави в особі її компетентних органів на певну категорію протиправних діянь – податкових правопорушень (проступків); – має карний характер, який передбачає обмеження певних прав правопорушника та покладення на нього спеціальних обов’язків; – має компенсаційний характер бюджетних втрат, тобто її розмір прямо залежить від строків сплати; – застосовується контролюючими органами без урахування наявності вини правопорушника; – засобами реалізації цього виду відповідальності є самостійні юридично репресивні (примусові) засоби – фінансові форми (зокрема штрафи та пеня), специфічні за змістом і відмінні від кримінальних покарань, дисциплінарних стягнень і цивільно-правових санкцій; – це своєрідні правовідносини між органами (посадовими особами), що її застосовують, та правопорушниками за відсутності елементів службового підпорядкування; – є майновою, тобто стягнення проводиться в грошовій формі; – розмір відповідальності у формі фінансових стягнень завжди зараховується до бюджету; – тісний зв’язок з усіма елементами податкового механізму, що проявляється у застосуванні її у формі штрафів окремо до кожного податку, збору (обов’язкового платежу), а також пряма залежність від періоду, в якому сталося правопорушення; – застосовується в позасудовому порядку, крім випадків визначення її розмірів на підставі правопорушення, встановленого за непрямим методом, але й у цих випадках не йдеться про застосування судово-процесуальних норм; – здатність до саморозвитку, систематизації нормативного фонду галузі.

Оцінюючи нормативну конструкцію фінансової відповідальності, перше, що звертає на себе увагу – це певна її примітивність. Відповідно до статті 111 Податкового кодексу України 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.

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з Податковим кодексом України та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені [33].

Відповідно до статті 113 Податкового кодексу України штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення норм законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної фіскальної служби, застосовуються у порядку та у розмірах, встановлених цим Кодексом та іншими законами України. Сплата, стягнення та оскарження сум штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) здійснюються у порядку, визначеному цим Кодексом для сплати, стягнення та оскарження сум грошових зобов'язань.

Сама ж процедура застосування фінансових санкцій виглядає таким чином. Відповідно до статті 86 Податкового кодексу України результати перевірок (крім камеральних) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу Державної фіскальної служби та платниками податків або їх законними представниками.

У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником органу Державної фіскальної служби (або його заступником). Таким чином, рішення про застосування фінансових санкцій, яке за нормами

Податкового кодексу України має назву “рішення про визначення грошових зобов’язань”.

Правове регулювання фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування керівником органу Державної фіскальної служби на підставі акта перевірки, а за наявності заперечень – за результатами розгляду заперечень. [34 с. 7-8].

Аналіз вищенаведених норм дає можливість стверджувати, що у Податковому кодексі України фактично не описано процедури розгляду заперечень платника податків. Якими правами користується платник податків у процесі розгляду його заперечень, Податковий кодекс України також не визначає. Тобто у платника податків в цьому сенсі взагалі жодних процесу

альних прав немає. Окремого правового аналізу потребують і підстави фінансової відповідальності. Конкретні склади правопорушень, які є підставами фінансової відповідальності, викладені у статтях 117–128 Податкового кодексу України. Причому одразу звертає на себе увагу той факт, що всі фінансові санкції у вигляді штрафу є абсолютно визначеними. Розмір штрафів встановлено або у конкретній сумі (статті 117–121, 128), або у відсотках до сум відповідних податкових зобов’язань.

Такий експрес-аналіз фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства дозволяє зробити такі висновки:

1. фінансова відповідальність є специфічною формою правового впливу з боку держави (в особі контролюючих органів) на податкові правопорушення і полягає у застосуванні фінансових санкцій стосовно платників податків, які скоїли податкове правопорушення;

2. фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства характеризується специфічними матеріально-правовими і процесуальними ознаками, закріпленими в нормативно-правових актах податкового законодавства, метою якої є відновлення правопорядку у сфері справляння податків та зборів;

3. недостатнє дослідження поняття фінансової відповідальності призводить до неправильного застосування окремих норм права, саме тому розвиток правового регулювання фінансової відповідальності повинен відбуватися в напрямі чіткішого відокремлення підвидів, зокрема за порушення податкового законодавства [35].

Говорячи про фінансову відповідальність, зокрема податкова та бюджетна, згадуючи її типізацію, наприклад, поділ на податкову відповідальність, то усі види фінансової відповідальності об'єднані спільною метою, що ґрунтується на цілях регулювання фінансового права загалом – правовідношення 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.

Так, податкова та бюджетна відповідальність, маючи на меті охорону правопорядку у фінансовій сфері держави, наділені також цілями підпорядкованого характеру відповідно до сфер свого регулювання.

Більше того, фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства, забезпечуючи норми щодо своєчасного та повного надходження грошових коштів до доходної частини бюджету, є тісно пов'язаною з бюджетною відповідальністю, метою якої є охорона як відносин щодо формування бюджету країни (в якому саме податкові надходження становлять більшу частину доходної частини), так і відносин щодо його складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання.

Таким чином, адміністративно-процесуального змушення – це застосування судом установлених законом засобів впливу до правопорушників процесуальної дисципліни, група установлених законом засобів примусового впливу, що закликані убезпечити застосування

зобов'язань учасниками процесу та обов'язкове застосування рішень адміністративного судочинства.

Саме особливості фінансових санкцій полягають у тому, що по-перше, ці санкції в рамках адміністративного примусу стосуються публічних, а не приватних коштів, по-друге, застосування цих санкцій є прерогативою судових установ, зокрема, адміністративних судів.

Поряд із цим, фінансові санкції можуть застосовуватися в рамках господарського процесу та відповідно до юридичних осіб, проте вони не матимуть характер адміністративних.

Отже, фінансова санкція — це оплата у визначеному вигляді відсотків від суми покладеного зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), що стягується з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, зазначених у відповідних законах та іншими нормативно-правовими актами.

Фінансова відповідальність може виникати лише безпосередньо у платників податків — юридичних та фізичних осіб. При цьому не має значення їх вина у скоєному порушенні.

Накладення штрафів (фінансових покарань) не звільняє платників податків (посадових осіб) від адміністративної чи кримінальної відповідальності.

До адміністративної та кримінальної відповідальності можуть бути притягнені тільки фізичні особи (посадові особи юридичної особи та фізичні особи — підприємці), які вчинили порушення, відповідальність за яке передбачено законодавством.

Питання фінансово-правової відповідальності у діючому законодавстві України врегульовані тільки частково, що пояснюється диференціацією фінансового законодавства та відсутністю цілісного кодифікованого акта у даній сфері.

Наразі ведуться суперечки між науковцями стосовно майнової відповідальності та стосовно відсутності діючої законодавчої бази регулювання даного питання.

Саме тому на практиці нерідко спостерігаються ситуації, де за майнові правопорушення не настає чітка міра відповідальності, а висвітлюються лише відсилочні законодавчі норми, в яких передбачені тільки загальні ступені правової відповідальності.

3.2 Застосування фінансових санкцій в сфері порушення законодавства про ціни.

Економічні покарання являють собою засоби економічного тиску, що застосовуються однією або декількома країнами стосовно іншої держави або групи країн. Фінансові покарання можуть мати форму повної або часткової заборони імпорту і експорту товарів, а також зупинки фінансових операцій. За рівнем відкритості покарання розділяються на відкриті та приховані. Використання нетарифних засобів протекціоністської політики може розглядатися як приклад застосування прихованих економічних карних операцій.

До даної підгрупи можна віднести і ряд інструментів неекономічних санкцій, хоча і покликані лише демонструвати невдоволення певної політикою і привносити репутаційний збиток (наприклад, заборона на участь в міжнародних спортивних змаганнях, на проведення культурно-мистецьких заходів, виключення з громадських організацій та ін).

Згідно критерію характеристики інструментів санкцій, останні діляться на економічні та неекономічні [36 с.157].

За традицією економічні покарання поділяються на зовнішньоторговельні та фінансові. У рамках обмеження зовнішньої торгівлі (не тільки товарів, але і послуг, наприклад транспортних, телекомунікаційних) цілями санкцій може бути зростання цін на товари і послуги в обраній державі з відповідними наслідками для громадян. До фінансових кар відносяться декілька заходів, спрямованих на зупинку фінансових потоків, кредитування, фінансової допомоги, інвестицій, що повинно призвести до нестачі фінансових резервів, підвищення ставки відсотків по обраним кредитах і згодом до фінансового колапсу.

Силою таких санкцій є їх різноманіття: заборони на бізнес з банками, інвестування в американських або інші банки, арешт власності і застав банків, закриття рахунків, заборона на покупку та продаж вже випущених

акцій, облігацій і депозитних розписок, на користування електронними платіжними системами і системами передачі даних. Майнові покарання можуть призвести до зменшення торговельних зв'язків без застосування торговельних кар, оскільки вони знижують можливість отримання торгових кредитів і припиняють виплати.

Американські аналітики вважають, що торговельні покарання значною мірою впливають негативно на рівень життя громадян, а матерільні, навпаки, більшою мірою впливають на представників провладної політичної та економічної еліти [37 с. 78].

Дуже часто неекономічні санкції можуть мати і фінансовий наслідок. Наприклад, обмеження пересування певних фізичних осіб може привезти до зменшення економічної ефективності певного господарського об'єкта закордоном, припинення переговорів і контрактів, втрат у діяльності компаній, представниками яких дані особи є.

Щодо неекономічних покарань, то до них відносяться такі інструменти, як заборона і обмеження співпраці в громадських організаціях (ОЕСР, НАТО), скасування урядових візитів і парламентського обміну, заборона на видачу віз і, відповідно, на в'їзд в країну, включаючи транзит через країну, відмова від військового співробітництва, від участі в міжнародних економічних і політичних самітах на території таргетованої країни, відмова від участі в культурних та спортивних заходах, заборона на мовлення телеканалів і т. д. Все ці засоби за останні роки активно застосовуються проти Російської Федерації. За ступенем охоплення санкції підрозділяються на всеосяжні, помірні і обмежені (селективні).

Оскільки всеосяжні санкції мають найбільші негативні гуманітарні наслідки, останнім часом вони застосовуються рідше [38 с. 304-306].

Помірні, як і обмежені санкції, на меті мають вплив на окремі частини або сектора національної фінансової системи. У цю групу на мою думку, можна додати і таргетовані (цільові, точкові, "smart" - розумні) кари, які спрямовані на окремих фізичних та юридичних осіб, причому інструментами

застосування даної групи санкцій можуть бути як фінансові, так і неекономічні засоби.

Розумні санкції можуть досягти значно швидшого результату, ніж всеосяжні, оскільки вони спрямовані на тиск на деяких могутніх бізнесменів, представників органів влади та компаній без небажаних побічних ефектів для населення [39 с. 82-84].

Обмеження доступу до товарів, подорожей та майна фізичних осіб, що підпадають під санкції, значною мірою змушує владу таргетованої країни змінити свою політику. За кількістю учасників, які вводять санкції, вони поділяються на односторонні та багатосторонні (ООН).

Останні зазвичай здійснюються під егідою міжнародних організацій. У зв'язку з цим інтерес представляють так звані екстериторіальні (вторинні) санкції, які передбачають, що покарання за порушення односторонніх санкцій, зокрема США, можуть піддатися не тільки фізичні і юридичні особи даної країни, але і такі з 9 третіх країн.

Деякі фахівці вважають, що екстериторіальні санкції є порушенням міжнародного права. З метою відстоювання національних політичних інтересів введення економічних санкцій стало лідируючим інструментом зовнішньої політики в кризових ситуаціях [43]. Якщо в останнє десятиліття ХХ ст. найбільші суперечки викликали всеосяжні санкції (ембарго), то на сьогоднішній день в центрі наукової і громадської думки найбільша увага на цілеспрямовані, або smart санкції. Причина тому, ймовірно, пов'язана зі складністю введення всеосяжних санкцій під егідою ООН.

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія або бездіяльність) платників податків, податкових агентів та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, які призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (п. 109.1 ПКУ) [44].

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності (п. 111.1 ПКУ):

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені (п. 111.2 ПКУ).

Штрафи включаються до поняття грошового зобов'язання платника податків [45].

Таким згідно з пп. 14.1.39 ПКУ вважається сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Граничні строки застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) до платників податків відповідають строкам давності для нарахування податкових зобов'язань, визначеним ст. 102 ПКУ (п. 114.1 ПКУ) [46].

Тобто контролюючий орган може провести перевірку та самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених ПКУ, не пізніше закінчення 1095 дня (2555 дня у разі проведення перевірки контрольованої операції відповідно до ст. 39 ПКУ), що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше – за днем її фактичного подання (п. 102.1 ПКУ).

Грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без дотримання визначеного строку давності, якщо (п. 102.2 ПКУ):

– податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання, не було подано;

– посадову особу платника податків (фізичну особу – платника податків) засуджено за ухилення від сплати зазначеного грошового зобов'язання або у кримінальному провадженні винесено рішення про його закриття з nereабілітуючих підстав, яке набрало законної сили [47].

Варто також відзначити, що податкові штрафи зараховуються до адміністративно-господарських санкцій (ст. ст. 239, 241 ГКУ). Водночас строки давності, установлені ч. 1 ст. 250 ГКУ, на встановлені ПКУ штрафи не поширюються, оскільки це прямо вказано в нормах ч. 2 ст. 250 ГКУ.

Відповідно до ч. 1 ст. 250 ГКУ адміністративно-господарські санкції можуть бути застосовані до суб'єкта господарювання протягом шести місяців з дня виявлення порушення, але не пізніше як через один рік з дня порушення цим суб'єктом встановлених законодавчими актами правил здійснення господарської діяльності, крім випадків, передбачених законом [48].

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення (п. 116.1 ПКУ).

Порядок надіслання контролюючими органами податкових повідомлень-рішень платникам податків затверджено наказом Мінфіну від 28.12.2015 р. № 1204.

За одне податкове правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої ПКУ та іншими законами України (п. 116.2 ПКУ) [51 с. 77-80].

За загальними нормами п. 115.1 ПКУ у разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо.

На думку Мін'юсту, триваючими вважаються правопорушення, які, почавшись з якоїсь протиправної дії або бездіяльності, здійснюються потім безперервно шляхом невиконання обов'язку.

Початковим моментом такого діяння може бути активна дія або бездіяльність, коли винний або не виконує конкретний покладений на нього обов'язок, або виконує його неповністю або неналежним чином (лист Мін'юсту від 02.08.2013 р. № 6802-0-4-13/11) [52].

А в листах Міндоходів від 13.05.2013 р. № 1101/Н/99-99-15-04-01-14, ДФСУ від 11.09.2015 р. № 33814/7/99-99-17-03-01-17 було наведено таку характеристику триваючого правопорушення: особа, яка вчинила які-небудь встановлені дії або бездіяльність, і далі перебуває в стані безперервного продовження цих дій (бездіяльності).

Ці дії безперервно порушують закон протягом якогось часу. Іноді такий стан триває протягом значного часу, і весь час винний безперервно скоює правопорушення у вигляді невиконання покладених на нього обов'язків.

Там же було зазначено, що триваючі правопорушення припиняються, якщо факт цих правопорушень виявлено компетентним органом під час проведення перевірок. Як приклади таких проступків податківці навели: відсутність обліку доходів і витрат, для яких встановлено обов'язкову форму обліку (обліку результатів підприємницької діяльності відповідно до вимог чинного законодавства), бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування, ведення його з порушенням НП(С)БО, інші правопорушення, пов'язані з нарахуванням податків, які можливо встановити тільки в процесі документальної перевірки на підставі первинних документів [57].

До правопорушень, які мають разовий характер, контролери зарахували такі проступки: несвоєчасне подання декларацій, розрахунків, аудиторських висновків, платіжних доручень на внесення платежів до бюджетів і державних цільових фондів тощо.

День вчинення правопорушення – це, наприклад, порушення граничного дня подання декларації про доходи до податкового органу, порушення граничного строку подання платіжних документів до установ банків щодо сплати податків, зборів тощо.

У низці статей ПКУ встановлено підвищений розмір штрафів за ті порушення, які були вчинені повторно. Як же визначити повторність? Чітких критеріїв у нормативних актах немає, тому залишається керуватися роз'ясненнями офіційних органів.

Зокрема, у відповіді на запитання 1 в УПК № 1046 податківці наголосили, що повторність визначення контролюючим органом протягом 1095 днів суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми ПДВ застосовується в розрізі кожного окремого з податкових порушень (однотипне порушення), передбачених пп. 54.3.1, 54.3.2, 54.3.5, 54.3.6 ПКУ [58].

У наведеній в УПК № 592 відповіді на питання 1 контролери відзначили, що для визначення повторності правопорушення відповідно до ч. 2 п. 120.1 ПКУ відлік 365 днів (для високосного року – 366 днів) починається з дати винесення податковим органом податкового повідомлення-рішення. Тобто строк відлічується не з календарного року, а саме з дати винесення податковим органом податкового повідомлення-рішення.

Водночас строки "повторності" й особливості визначення такого факту визначаються від конкретної штрафної санкції.

Наприклад, у п. 123.1 ПКУ йдеться про повторне протягом 1095 днів визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання з конкретного податку, зменшення суми бюджетного відшкодування.

У листі Мін'юсту від 21.10.2011 р. № 636-0-2-11-8.2/1 було зазначено, що в разі самостійного визначення суми податкового зобов'язання з відповідного податку та/або зменшення суми бюджетного відшкодування контролюючим органом за підсумками однієї податкової перевірки повторна відповідальність не настає, якщо раніше контролюючим органом не була самостійно визначена сума податкового зобов'язання з цього податку та/або зменшення суми бюджетного відшкодування [59].

При цьому має бути дотримана вимога щодо строку, який передбачено в абзаці 3 п. 123.1 ПКУ.

Виходячи з цього, якщо, скажімо, податківці за результатами перевірки донарахували податкове зобов'язання за несплату податку на прибуток та оформили податкове повідомлення-рішення 31.05.2017 р., то повторність спостерігатиметься в тому разі, якщо податківці випишуть податкове повідомлення-рішення з податку на прибуток не пізніше ніж 30.05.2020 р.

А ось якщо протягом цього строку перевірять ПДВ і винесуть податкове повідомлення-рішення за неподання (несвоєчасне подання) податкової декларації з податку на прибуток, то таке порушення не вважатиметься повторним (немає однотипності) [62].

Ще приклад: у п. 127.1 ПКУ передбачено санкції за ненарахування, неутримання та/або несплату (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків.

При цьому повторними вважаються однакові дії, вчинені повторно протягом 1095 днів.

Очевидно, що в цьому разі повторність слід визначати не з дати винесення податковим органом податкового повідомлення-рішення, а з дати вчинення відповідного правопорушення. Згідно з п. 11 підрозд. 10 розд. XX ПКУ штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються контролюючими органами, застосовуються в розмірах, передбачених законом, чинним на день прийняття рішень щодо застосування

таких штрафних (фінансових) санкцій (з урахуванням норм п. 7 підрозд. 10 розд. XX ПКУ).

Більш докладно механізм застосування відповідальності описано в УПК № 592. Зокрема, на підставі ст. 58 Конституції та Рішення Конституційного Суду України від 09.02.99 р. № 1-рп/99 контролери дійшли таких висновків:

1) якщо подія, факт визначалися як правопорушення податковим законодавством, чинним на момент вчинення правопорушення, і ця ж подія, факт визначаються в законодавчому акті як правопорушення на момент його виявлення, за вчинення якого застосовується юридична відповідальність, і ця відповідальність пом'якшує або скасовує відповідальність особи, то в такому разі застосовуються норми законодавчого акта, чинного на момент виявлення правопорушення;

2) якщо подія, факт не кваліфікувалися як правопорушення податковим законодавством, чинним на момент вчинення правопорушення, а в законодавчому акті, чинному на момент виявлення правопорушення, ця ж подія, факт визначаються як правопорушення, за вчинення якого передбачено застосування юридичної відповідальності, то в такому разі юридична відповідальність не застосовується [63].

Наприклад, якщо діяли спеціальні норми про нарахування штрафів (як штраф в "1 грн" за порушення податкового законодавства за період з 1 січня по 30 червня 2011 року згідно з п. 7 підрозд. 10 розд. XX ПКУ), то незалежно від періоду виявлення порушень застосовуватимуться ці "послабляючі" норми;

3) якщо податковим законодавством, чинним на момент вчинення правопорушення, подія, факт визначалися як правопорушення, за вчинення якого застосовувалася юридична відповідальність, і в законодавчому акті, чинному на момент виявлення правопорушення, ця ж подія, факт визначаються як правопорушення, за вчинення якого також застосовується

юридична відповідальність, то застосовується відповідальність, яка діє на момент її застосування [65].

Отже, якщо законодавство висуває вимоги до встановлення цін на ті чи інші товари, сторони договору стають обмеженими у своїй діяльності. Держава обґрунтовує необхідність таких додаткових вимог тільки через виняткову важливість певних категорій товарів. Цим пояснюється і серйозність покарань, що можуть застосовуватися за їх порушення.

Це фактори тиску як з боку держави по відношенню до інших держав, так і стосовно винних осіб. Можуть мати форму як заборони експорту товарів (чи імпорту), так і заборони фінансових операцій у формі як відкритій, так і прихованій.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження та згідно з метою і вищезгаданих завдань, ми отримуємо наступні висновки:

Змушення є однією з належностей державної влади. Він є знаряддям забезпечення чіткого вирішення законодавчих приписів правових норм усіма громадянами. Застосування адміністративної принуки постійно поєднується із багатогранним використанням багатьох виховних засобів, з постійним формуванням свідомості громадян, недопустимого ставлення до протисоціальних вчинків та застосовуються в державному управлінні для оборони соціальних відносин, що виникають у данних рамках державної діяльності. Він є правовим спобом оборони громадянських правовідносин від протиправних посягань, відновлення правомірного стану речей, забезпечення можливості фактичної охорони громадського порядку, а також санкції стосовно винних осіб, що створили адміністративні правопорушення.

1. За результатами аналізу співвідношення понять «державний примус», «адміністративний примус», «процесуальний примус», встановлено, що процесуальне змушення в адміністративного судочинстві є частиною цілісного правового інституту. У всіх галузях права в залежності від предмета правового регулювання передбачено різні карні засоби, що стверджує про державне змушення як міжгалузевого інституту права.

2. Утворений термін адміністративно-процесуального змушення, що є застосуванням судом установлених законом засобів впливу до правопорушників процесуальної дисципліни, група установлених законом засобів примусового впливу, що закликані убезпечити застосування зобов'язань учасниками процесу та обов'язкове застосування рішень адміністративного судочинства. Адміністративно-процесуальне змушення являє собою різноманітні за рівнем правові обмеження. Він повинен, по-перше, утворювати певні рамки ефективності в системі правового

регулювання виконавчих правовідносин, фактично стати оптимальним за результатами власного правового впливу. По-друге, загальна направленість змушення повинне визначатися цілями, що поставлені перед судочинством як справедливого, неупередженого та своєчасного розглядання і рішення адміністративних проваджень з ціллю захисту порушених, невизнаних або оспорюваних прав, свобод чи інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб, переваги держави.

3. Визначено, що владне змушення в адміністративному судочинстві поставлене нормами адміністративно-процесуального законодавства, які закріплюють основи і впровадження чітких засобів процесуального примусу, має законний і правовий характер, так як фундаментом його є закон, встановлений згідно законодавства, і застосовуватися він має у чітких правових формах, на законних основах відповідними уповноваженими органами. Концептуальні основи процесуального змушення в адміністративному судовому процесі напряду виходять із положень, визначених КАС України. Засоби процесуального примусу в адміністративному законодавстві варто вирізняти від засобів забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення. Засоби процесуального впливу в адміністративному судочинстві відрозносяться від інших засобів державного змушення тим, що вони мають застосування у зв'язку із судовим розглядом адміністративних проваджень. Забезпечення дотримання всіма учасниками провадження покладених на них процесуальних зобов'язань за допомогою засобів процесуального змушення здійснюється в різноманітних процесуальних формах і не обмежується тільки в тих заходах, закріплених в розділі VI КАС України.

4. З'ясували, що засоби процесуального змушення – це передбачені законодавством процесуальні засоби державно-правового примусу, що мають застосування уповноваженими на те органами (посадовими особами, судом), які керують процесом, що має чітко визначений законодавчий

порядок стосовно осіб, що залучені до адміністративно-процесуальної дій, для упередження і зупинки їх неправомірних дій, знаходження і закріплення доказів, з ціллю успішного рішення задач адміністративного судочинства. Особливостями підстав застосування засобів процесуального змушення є: застосування при неможливості виконання суб'єктами своїх процесуальних зобов'язань; мають застосування негайно; мають застосування доцільно – повністю відповідає метою – недопущення невиконання громадянином покладених на нього процесуальних або інших юридичних зобов'язань, убезпечити обов'язкові умови для розгляду та рішення адміністративного провадження. Засоби змушення мають особливі властивості, проводиться їхня класифікація в залежності від способу захисту правопорядку, функціонального призначення (попередження, зупинення, поновлення та відповідальність). Зобов'язання обов'язкової поведінки, невиконання яких викликає застосування змушення, для засобів процесуального примусу та процесуальної відповідальності зазначених у законі.

5. Довели, що адміністративна процесуальна відповідальність – це вид юридичної відповідальності, що визначена нормами адміністративно-процесуального законодавства за протиправну поведінку і, власне, за невиконання зобов'язань у рамках адміністративного провадження. Основами адміністративної процесуальної відповідальності є законні норми, правосуб'єктність і правопорушення. Адміністративна процесуальна відповідальність містить власне чітке відображення в нормах адміністративного процесуального судочинства та є формою процесуального змушення в адміністративному процесі. На відміну від повного переліку основ застосування процесуального змушення в адміністративному судочинстві, фундаментом адміністративної процесуальної відповідальності є створення адміністративного процесуального правопорушення.

6. На основі аналізу діючого законодавства України та правозастосовної судової практики встановлено, що відшкодування судових

розтрат в адміністративному судочинстві як покарання містить значне число особливостей, які вирізняють її від загальнопринятих основ стосовно цивільно-правової відповідальності а також схожих інститутів в інших процесуальних сферах законодавства(цивільному чи господарському процесі). Варто вирізняти наступні: специфічна нормативна основа створення зобов'язання; незаконність як фундамент створення зобов'язання; специфічні основи стосовно визначення суб'єкта зобов'язання; нормативно визначений розмір відшкодування; процесуальний порядок притягнення до правової відповідальності; зменшення розміру відшкодування покладених судом витрат; випадки покладення зобов'язання стосовно відшкодування судових трат як матеріального покарання за недобросовісну процесуальну поведінку.

7. Проведення аналізу загальної характеристики засобів процесуального змушення надає основи для ствердження, що кожен із цих засобів може бути розглянутий принаймні на рівні його основи, змісту, осіб, стосовно яких має застосовується, та порядку застосування.

Правовою основою застосування засобів процесуального змушення, що передбачені розділом IV КАС України, є неправомірна або недобросовісна поведінка учасників адміністративного судочинства та інших осіб, на яких покладено зобов'язання під час розгляду та рішення справ адміністративної юрисдикції. Протизаконне застосування засобів процесуального змушення може завдати значної шкоди правам, свободам та законним інтересам фізичних, та також юридичних осіб.

8. Визначили, що попередження та видалення із залу судового засідання є передбаченими процесуальним законодавством України засобом процесуального змушення, що застосовуються до осіб, присутніх в залі судового засідання (осіб, які є учасниками справи, інших учасників процесу, інших осіб, присутніх в судовому засіданні) за порушення порядку під час судового засідання або невиконання розпоряджень головуючого (невиконання зобов'язання дотримуватися в залі засідання встановленого

правопорядку та позбавитися будь-яких дій, що можуть свідчити про чітку неповагу до суду або встановлених в суді правил). Тимчасове вилучення доказів для дослідження судом є передбаченим процесуальним законодавством засобом процесуального змушення, яке застосовуються до осіб, у яких знаходиться доказ (як до учасників 16 адміністративного провадження, так і до осіб, які не є учасниками адміністративного провадження) за неподання без поважних основ письмових чи майнових доказів, що потребує суд, та неповідомлення основ їх неподання (відповідне зобов'язання в особи з'являється з часу витребування доказів у передбаченому законом порядку). Відповідно до ч. 1 ст. 272 КАС України привід може бути застосованим до осіб, особиста участь яких визнана судом обов'язковою, а також свідків. Обов'язкова особиста участь у судовому провадженні судом може бути визначена стосовно сторін чи третіх осіб (ч. 1 ст. 120 КАС України), зокрема у тих випадках, якщо у судовому провадженні беруть участь їхні представники.

9. Досліджені підходи до правового закріплення засобів процесуального змушення в адміністративному провадженні деяких іноземних держав: інституційний (закріплення таких засобів в сферах різних структурних підрозділів кодифікованого акту у системах Французької Республіки, Естонської Республіки); консолідований (закріплення засобів процесуального змушення на рівні виокремленого структурного підрозділу процесуального кодексу, як в Україні, Казахстані, Росії, Білорусі, Латвії). Зроблено висновок про існування за межами держави значного різноманіття засобів процесуального змушення та правовідповідальності.

10. Встановили, що основи та процесуальні основи міжнародного законодавства, а саме рекомендації Комітету Міністрів Ради Європи стосовно запитань застосування засобів процесуального змушення, доповнюють основи національного законодавства, що уможлиблює їх поширення на рівні національної законодавчої системи.

11. Доведено, що діючий Кодекс адміністративного судочинства України має бути доповнений частковими уточненнями та доповненнями, що мають забезпечити правильність правового регулювання та ефективність застосування засобів процесуального змушення під час розгляду та рішення проваджень адміністративними судами, взаємодії суду та інших владних органів держави задля виконання поставлених завдань адміністративного провадження. Запропоновано офіційне закріплення використання у законі понять «адміністративний примус», «процесуальне змушення», «адміністративна процесуальна відповідальність».

Враховуючи те, що відсутня належна законодавча основа регулювання інституту фінансово-правової відповідальності у рамках митного регулювання, варто: встановити на законодавчій основі, що за невиконання або неналежне використання зобов'язання з оплати митних платежів та порушення встановленого правопорядку здійснення валютних операцій у рамках зовнішньоекономічної діяльності може застосовуватись фінансово-правова відповідальність; систематизувати на законодавчій сфері фінансові правопорушення у рамках державних митних дій; визначити на законодавчій основі засобів фінансово-правової відповідальності за вчинення майнових правопорушень у рамках державної митної справи.

Визначити на рівні закону чіткі фінансово-правові покарання за кожне майнове правопорушення у рамках державної митної справи; визначити на законодавчій основі: коло осіб, які мають підлягати фінансовій відповідальності за вчинені фінансові правопорушення у рамках державної митної справи; загальні основи притягнення до майнової відповідальності за вчинення фінансових порушень у рамках державної митної справи.

Шляхами удосконалення законодавства стосовно фінансово-правової відповідальності, що виключають притягнення осіб до майнової відповідальності за вчинені фінансові порушення законодавства у рамках державної митної справи; форми провини під час вчинених майнових

правопорушень у рамках державної митної справи; обставини, що виключають провину особи у вчинених фінансових порушень законодавства у рамках державної митної справи; обставини, що зм'якшують та обтяжують основи відповідальності за вчинені фінансових правопорушення у рамках державної митної справи

Визначити на рівні закону процедури та властиві правила провадження у справах про фінансові правопорушення у рамках державної митної справи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кузьменко В. А. Сутність примусу в адміністративному процесі / В. А. Кузьменко // Університетські наукові записки. Часопис Хмельницького університету управління та права. – 2011. – № 4 (40). – С. 280–286.
2. Кузьменко В. А. До питання про співвідношення компетенції адміністративних судів при вирішенні публічно-правових спорів та дискреційних і виключних повноважень суб`єктів владних повноважень / В. А. Кузьменко // Вісник Вищого адміністративного суду України. – 2013. – № 2. – С. 33–42.
3. Кузьменко В. А. Застосування приводу в адміністративному судочинстві (на матеріалах судової практики) / В. А. Кузьменко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Юридичні науки». – 2013. – Вип. 4. – Т. 2. – С. 52–56.
4. Кузьменко В. А. Застосування заходів процесуального примусу в адміністративному судочинстві / В. А. Кузьменко // Правові системи. – 2015. – № 5/6. – С. 38–57.
5. Кузьменко В. А. Особливості застосування заходів процесуального примусу в адміністративному судочинстві зарубіжних країн / В. А. Кузьменко // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. – 2016. – № 4. – С. 50–55.
6. Горбунова О. Н. Финансовый мониторинг и проблемы финансового права. Известия вузов. Правоведение. 2002. № 5 (244). С. 42–49
7. Кузьменко В. А. До питання про вдосконалення процесуальної відповідальності в адміністративному судочинстві / В. А. Кузьменко // Десяті осінні юридичні читання: Міжнародна науково-практична конференція, м. Хмельницький, 18–19 листопада 2011 року: тези доповіді. – Хмельницький, 2011. – С. 139–143.
8. Кузьменко В. А. Заходи процесуального примусу в адміністративному судочинстві / В. А. Кузьменко // Забезпечення прав людини в міжнародному та національному судочинстві: Міжнародна

науково-практична конференція молодих учених, аспірантів та студентів, м. Київ, 12 грудня 2012 року: тези доповіді. – К., 2012. – С. 92–94.

9. Кузьменко В. А. До питання про строки звернення до адміністративного суду при оскарженні рішень суб'єкта владних повноважень / В. А. Кузьменко // Забезпечення прав людини в міжнародному та національному законодавстві: Міжнародна науково-практична конференція, м. Київ, 29 листопада 2013 року: тези доповіді. – К., 2013. – С. 116–118.

10. Грянка Г. В. Адміністративний примус у публічному адмініструванні / Г. В. Грянка // Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2011. – № 6 (79). – С. 206–215.

11. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність та фінансово-правовий примус / А. Й. Іванський // Науковий вісник Дніпропетровського університету внутрішніх справ. – 2010. – № 4. – С. 157–166.

12. Коломоєць Т. О. Адміністративний примус у публічному праві України: теорія, досвід, та практика реалізації : [моногр.] / Т. О. Коломоєць. – Запоріжжя : Поліграф, 2004. – 404 с.

13. Державне управління та адміністративне право в сучасній Україні: актуальні проблеми реформування / За заг. ред. В. Б. Авер'янова, І. Б. Коліушко. – К., 1999. – 464 с.

14. О. П. Котляренко Роль примусу в правоохоронній діяльності військової служби правопорядку / О. П. Котляренко // Бюлетень міністерства юстиції. Загальнодержавне науково-практичне фахове видання. – 2013. – № 6 (140). – С. 109–118.

15. Ківалов С. В., Біла Л. Р. Адміністративне право України : навч.-метод. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Одеса : Юридична література, 2002. – 312 с.

16. Шевчук О. М. Засоби державного примусу у правовій системі України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 / О. М. Шевчук. – Харків, 2003. – 20 с.

17. Іваницький А. М. Співвідношення понять влади і права / А. М. Іваницький // Актуальні проблеми юридичної науки: Збірник тез Міжнародної наукової конференції “Одинадцять осінні юридичні читання” (м. Хмельницький, 23–24 листопада 2012 року) : у 4-х част. – Частина перша. – Хмельницький : Видавництво Хмельницького університету управління та права, 2012. – С. 57–59.

18. Аверьянов В. Б. Организация аппарата государственного управления. (Структурно-функциональный аспект) / В. Б. Аверьянов. – К. : Наук. думка, 1985. – 146 с.

19. Лук’янець Д. Стереотипи в адміністративному праві: переконання та примус як універсальні методи державного управління / Д. Лук’янець // Публічне право. Науково-практичний юридичний журнал. – 2012. – № 2 (6). – С. 37–42.

20. Лошицький М. Поліцейське право в системі права України / М. Лошицький // Публічне право. Науково-практичний юридичний журнал. – 2012. – № 3 (7). – С. 71–76.

21. Комзюк А. Т. Державно-владний аспект адміністративного примусу / А. Т. Комзюк / А. Т. Комзюк // Вісник Академії правових наук. – Х., – 2000. – № 4. – С. 129–137.

22. Голосніченко І. П. Адміністративне право України: основні поняття. Загальна та основна частина : [навч. посіб.] / І. П. Голосніченко, М. Ф. Стахурський, Н. І. Золотарьова. – К., 2005. – 231 с.

23. Бахрах Д. Н. Административное право России. – М. : Норма-Инфра-М., 2002. – 623 с.

24. Забарний Г. Г., Калюжний Р. А., Терещук О. В., Шкарупа В. К. Адміністративне право України : посіб. для підготовки до іспитів. – К. : Вид. Паливода А. В., 2001. – 194 с.

25. Попов Л. Л., Шергин А. П. Классификация мер административного принуждения // Известия вузов. Правоведение. – 1970. – №5. – С. 40–49.

26. Теория права и государства: ученик / под. ред. В. В. Лазарева. – [2-е изд. перераб. и доп.]. – Право и закон, 2001.

27. Адміністративне право України : підручник / Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, О. В. Дьяченко та ін.; за ред. Ю. П. Битяка. – К. : Юрінком Інтер, 2006. – 528 с.

28. Берлач А. І. Адміністративне право України : навч. посіб. / А. І. Берлач. – К. : Університет “Україна”, 2005. – 472 с.

29. Голосніченко І. П., Стахурський М. Ф., Золотарьова Н. І. Адміністративне право України: основні поняття : навч. посіб. / За заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. І. П. Голосніченка. – К. : ГАН, 2005. – 232 с.

30. Кузьменко О. В. Феномен адміністративно-правового заохочення : [моногр.] / О. В. Кузьменко, О. Г. Стрельченко. – Л., 2010. – 201 с.

31. Каплунов А. И. Об основных чертах и понятии государственного принуждения / А. И. Каплунов // Государство и право. – 2004. – № 12. – С. 10–17.

32. Ніщимна С.О. Принципи публічної фінансової діяльності в Україні : [монографія] / С.О. Ніщимна. – Чернігів : ЧДЕУ, 2013. – 376 с. 202 2/2017 ФІНАНСОВЕ ПРАВО.

33. Горяйнов А. М. Самозахист як засіб приватного правового примусу / А. М. Горяйнов // Держава і право : зб. наук. пр. “Юридичні і політичні науки”. Вип. 53. – К. : Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2011. – С. 384–390.

33. Чорномаз О. Б. Заходи адміністративного примусу на залізничному транспорті / О. Б. Чорномаз // Науковий вісник Київ. нац. ун-ту внутрішніх справ. – 2007. – № 1. – С. 39–45.

34. Продаєвич В. О. Місце адміністративної відповідальності в системі заходів адміністративного примусу: автореф. дис.на здобуття наук.ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 “Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право” / В.О. Продаєвич. – К., 2007. – 19 с.

35. Коренева М. М. До поняття ризику в адміністративному примусі / М. М. Коренева // Наук. вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція. Зб. наук. пр. Вип. 9-1. – Одеса, 2014. – С. 77–80.
36. Фінансове право: підручник / [Бандурка О.М., Гетманець О.П., Жорнокуй Ю.М. та ін.]; заг. ред. О.П. Гетманець. Харків, 2017. 392 с.
37. Вишновецький В.М., Пивовар Ю.І., Устинова І.П. Фінансове право України: навч. посіб. Тернопіль: Вектор. 2015. 364 с.
38. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність: теоретичний аналіз / А.Й. Іванський – О. : Юридична література, 2008. – 504с.
39. Пивовар Ю.І. Фінансове право України : підручник. К.: ОС Липкан. 2010. 160 с.
40. Бюджетний кодекс України: прийнятий Верховною Радою України від 08.07.2010 року № 2456-VI. Офіційний вісник України. 2010. № 50-51. Ст. 572.
41. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI Офіційне видання. К.: Укрправінформ, 2012. 455 с.
42. Про банки та банківську діяльність: прийнятий Верховною Радою України від 07.12.2000 р. № 2121-III Офіційний вісник України. 2001. № 5- 6. Ст. 30.
43. Орловська Н. А. Актуальні проблеми побудови кримінально-правових санкцій в контексті реалізації принципу гуманізму. Часопис Академії адвокатури України. 2011. № 1.С. 101-106.
44. Горох О.П. Проблеми конструювання санкцій спеціальних кримінально-правових норм. Наукові записки НаУКМА. Серія «Юридичні науки». 2009. Т. 90. С. 94-98.
45. Книженко О.О. Поняття санкцій у кримінальному праві. Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. 2010. Вип. 1. С. 79-84.
46. Занфіров М. К. Правова природа фінансових санкцій. Підприємництво, господарство і право. 2011. № 8. С. 81-84.

47. Березовська Н. Л. Штраф як вид стягнення у кримінальному законодавстві, що може бути застосований до неповнолітніх / Н. Л. Березовська // Актуальні проблеми держави і права. – 2013. – № 4. - С. 198 – 204.

48. Ганзицька Т. С. Фінансові правопорушення : теретикоприкладний аспект. / Т. С. Ганзицька, А. О. Нешеретня // Порівняльно-аналітичне право. – 2016. - № 4. – С. 142 – 145.

49. Господарський Кодекс України № 436-IV від 16 січ. 241 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. - Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

50. Господарське процесуальне право: підручник / За ред. О. П. Подцерковного та М. Ю. Картузова. – Харків : Одісей, 2012. - 400 с.

51. Дмитренко Є. С. Коментар до законодавства про фінансово-правові санкції / Є.С. Дмитренко. - К. : ЮрінкомІнтер. - 2007. -416 с.

52. Єна Р. О. Щодо визначення поняття «Фінансова санкція» / Р. О. Єна // Фінансове право. – 2013. - № 2. – С. 129 – 133.

53. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської діяльності» (відомості ВРУ № 25 від 2012 р) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

54. Змінені штрафні санкції за неподання податкової звітності з трансфертного ціноутворення [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу : <http://zp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-285926.html>.

55. Карпова В. Штрафні санкції за податкові порушення: загальні правила застосування [Електронний ресурс] / В. Карпова // Ліга закон. - Режим доступу : http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ010130.

56. Кодексу України про адміністративні правопорушення [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР)

1984, додаток до № 51. – Режим доступу :
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

57. Коліна А. О. Штрафні санкції в господарському процесі / А. О. Коліна // Актуальні проблеми держави і права. – 2012. - № 6. – С. 427 – 434.

58. Коліна А. О. Щодо проблем класифікації заходів господарсько-процесуальної відповідальності / А. О. Коліна // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. - 2013. - № 5. – С. 162 – 166.

59. Коломієць Т. О. Щодо питання ефективності адміністративних санкцій / Т. О. Коломієць // Наукові записки. Правознавство. - 2000. - Том 18. – С. 21 – 24.

60. Кримінальний кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001, № 25-26, ст. 131) - Режим доступу :
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.

61. Кримінально-виконавчий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2004, № 3-4, ст. 21) - Режим доступу :
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1129-15>.

62. Мізіна І. В. Правові аспекти застосування пені та штрафу в податковому законодавстві / І. В. Мізіна // Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія : юриспруденція. – 2014. - № 11. – Том 1. - С. 161 – 170.

63. Павлова Т. О. Адміністративна та кримінальна відповідальність юридичних осіб в Україні : історичний аспект / Т. О. Павлова // Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. Правознавство. 2015. - Т. 20. - Вип. 2 (27). – С. 7 – 14.

64. Петрицин Н. Штраф та пеня: проблеми практичної реалізації подвійної відповідальності в громадському праві [Електронний ресурс] / Н. Петрицин // Ліга закон : Юрліга. – 2016. – Режим доступу:
<http://jurliga.ligazakon.ua/news/2016/2/18/141559.htm>.

65. Шапочкіна М. В. Фінансові санкції як основний захід адміністративної відповідальності у сфері ліцензування / М. В. Шапочкіна // Порівняльно-аналітичне право. – 2016. - № 5. – С. 248 – 251.

66. Петрова Г. В. Проблемы развития системы финансового законодательства : материалы научн.-теорет. конф., посвященной 75-летию ИЗиСП «Каким быть законам XXI века?». Журн. рос. права. 2001. № 3. С. 34–35.

67. Слом В. И., Измайлов О. В. По поводу совершенствования финансового законодательства. Финансы. 1976. № 12. С. 32–37.

68. Химичева Н. И. Субъекты советского бюджетного права : дис. ... докт. юрид. наук. Саратов, 1979. 356 с.

69. Горбунова О. Н. Финансовый мониторинг и проблемы финансового права. Известия вузов. Правоведение. 2002. № 5 (244). С. 42–49.

70. Запольский С. В. Дискуссионные вопросы теории финансового права. Москва. 2008. 160 с.

71. Оніщик Ю. В. Щодо необхідності прийняття єдиного фінансово-правового акту. Господарсько-правове та фінансово-правове забезпечення розвитку економіки України : зб. тез Всеукр. наук.-практ. конф. (Донецьк, 26 листоп. 2010 р.) : у 2-х ч. Ч. I. Донецьк, 2010. С. 237–239.

71. Оніщик Ю. В. Проблеми удосконалення фінансового законодавства України. Актуальні проблеми юридичної науки – 2010 : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. [«Актуальні проблеми юридичної науки 2010»] (Київ, 26 листоп. 2010 р.) : у 2-х ч. Ч. 1. Київ. 2011. С. 338–340.

72. Оніщик Ю. В. Проблеми визначення поняття «фінансове правопорушення»: сучасний стан та перспективи розвитку. Фінансове право. 2015. № 2. С. 8–11.

73. Дмитрик О. О. Деякі проблеми кодифікації фінансового законодавства України. Теорія і практика законодавства. Вип. 1 (5). 2014. С. 1–12.

74. Оніщик Ю. В. Фінансово-правова відповідальність як конститутивний компонент децентралізації публічних фінансів. Децентралізація в Україні: теорія та практика конституційної, адміністративної і муніципальної реформи : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., м. Одеса, 7 квіт. 2017 р. Одеса. 2017. С. 188–190.

72. Касьяненко А. М. Фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2015. 20 с.

73. Деревянко Б., Острий Д. Особливості бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності. Підприємництво, господарство і право. 2016. № 6. С. 145–149.