

## ОХОРОННА ТА ЗАХИСНА ФУНКЦІЇ ФІНАНСОВОГО ПРАВА У КОНТЕКСТІ ЗАХОДІВ НЕГАТИВНОЇ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

### SECURITY AND PROTECTION FUNCTIONS OF FINANCIAL LAW IN THE CONTEXT OF NEGATIVE LEGAL LIABILITY MEASURES

Коваленко А.А.,

*кандидат юридичних наук,*

*доцент кафедри міжнародного права та порівняльного правознавства*

*Київського міжнародного університету*

Стаття присвячена всебічному вивченню доктринальних підходів та практичних аспектів співвідношення захисної та охоронної функції фінансового права. Встановлено, що система охоронно-захисних функцій, спрямованих на забезпечення обов'язкових норм фінансового права та їх захист від можливих порушень, є необхідною умовою належного виконання фінансово-правових норм.

Встановлено, що реалізація охоронної функції фінансового права спрямована на зміцнення законності та правопорядку у сфері публічних фінансів. Саме охоронна функція фінансового права покликана забезпечувати належний рівень фінансової дисципліни, правопорядку, законності публічної фінансової діяльності, а також боротьбу з фінансовими правопорушеннями.

Спираючись на різні доктринальні висновки, виокремлено такі елементи охоронної функції фінансового права: об'єкт впливу, суб'єкти впливу, способи реалізації, підстави охоронного впливу.

Визначено, що об'єкт впливу – фінансові відносини, що складаються: до моменту вчинення правопорушення у зв'язку з вчиненням правопорушення; у зв'язку із зловживаннями фінансовими правами. Отже, охоронна функція фінансового права пов'язується з фінансовими правопорушеннями незалежно від факту їх вчинення (скоєння). Суб'єкти впливу – це суб'єкти, на яких спрямований охоронний вплив (суб'єкти фінансових правовідносин, які наділені владними повноваженнями (управлінські вертикальні та горизонтальні відносини; суб'єкти, які не наділені владними повноваженнями); суб'єкти, що здійснюють охоронний вплив (державно-владні суб'єкти – органи публічної фінансової діяльності).

Способи реалізації охоронної функції фінансового права являють собою сукупність прийомів, дій, операцій, за допомогою яких здійснюється охоронний вплив (наприклад, інформаційний вплив, застосування заборон, застосування заходів фінансової відповідальності, встановлення спеціальних охоронних режимів, інша діяльність компетентних державно-владних органів, облік та аудит). Підставами охоронного впливу є обставини, що втілюють різні прояви охоронного впливу фінансового права.

**Ключові слова:** фінансові правовідносини, функції фінансового права, фінансове право, охоронна функція права, захисна функція права.

The article is devoted to the comprehensive study of doctrinal approaches and practical aspects of the correlation of protective and protective functions of financial law. It was established that the system of security and protective functions aimed at guaranteeing the mandatory rules of financial law and their protection against possible violations is a prerequisite for proper implementation of financial and legal norms.

It is established that the implementation of the protective function of financial law is aimed at strengthening the law and order in the field of public finances. It is the protective function of financial law that aims to ensure an adequate level of financial discipline, law and order, the legitimacy of public financial activity, and the fight against financial offenses.

Based on various doctrinal conclusions, the following elements of the protective function of financial law are distinguished: the object of influence, the subjects of influence, the methods of implementation, the grounds of the protective influence.

It has been determined that the object of influence is financial relations, consisting of: up to the moment of the offense; in connection with the commission of the offense; in connection with the abuse of financial rights. Therefore, the security function of financial law is associated with financial offenses, regardless of the fact of their commission (commission). Subjects of influence are the entities to which the protective influence is directed (subjects of financial relationships that are vested with authority (managerial vertical and horizontal relations; entities that are not vested with authority); entities that exercise security influence (public authorities – bodies of public financial activity).

Ways to exercise the security function of financial law are a set of techniques, actions, operations through which a security influence is exercised (for example, information influence, application of prohibitions, application of financial liability measures, establishment of special security regimes, other activities of competent state authorities, accounting and audit). Grounds for protective influence are circumstances that embody various manifestations of the protective influence of financial law.

**Key words:** financial legal relations, functions of financial law, financial law, guard function of law, protective function of law.

З теорії права відомо, що відповідальність буває позитивна (перспективна) і негативна (ретроспективна). Найбільше питань виникає у зв'язку із застосуванням заходів власне негативної юридичної відповідальності, тобто – постфактум.

**Метою статті** є висвітлення положень чинного вітчизняного законодавства крізь призму реалізації охоронної та захисної функції фінансового права.

Окремо розглядаючи у вузькому значенні захисну функцію фінансового права як органічний

невід'ємний складник охоронної функції, можна навести приклад негативної фінансової відповідальності відповідно до бюджетного законодавства та порядок притягнення до такої відповідальності винних суб'єктів фінансово-правових відносин.

Так, згідно ст. 116 БК України, порушенням бюджетного законодавства (тобто реальним діянням, скоєння якого потребує безпосередньої активності державою через діяльність компетентних контролюючих та правоохоронних захисної функції фінансової права) визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених чинним бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а саме, серед інших, можна відзначити такі конкретні порушення: 1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів; 2) порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання; 3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників; 4) планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету); 5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради); 6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог цього Кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів); 8) порушення вимог щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом (пп. 9-40).

Водночас перелік порушень бюджетного законодавства, встановлений ст. 116 БК України, не є вичерпним, зважаючи на положення п. 41 зазначеної статті, де вказується на «інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу», не врегульовані прямо у пп. 1-40, що вказує на різноманіття форм порушень у сфері публічних фінансів та необхідність відповідного пошуку оптимальних форм реагування на різні за характером діяння та бездіяльність у межах реалізації охоронної і захисної галузевих функцій фінансового права.

Відповідно до ст. 117 БК України, за відповідні порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу (тобто види спеціальної фінансової відповідальності (фінансові санкції), які за своєю юридичною сутністю є практичними формами реалізації захисної функції фінансового права):

- 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства;
- 2) зупинення операцій з бюджетними коштами;
- 3) призупинення бюджетних асигнувань;
- 4) зменшення бюджетних асигнувань;

5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету;

6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет;

7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів;

8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України [1].

Прикладом реалізації захисної функції фінансового права у бюджетній сфері компенсаторного характеру, безпосередньо не пов'язаного з притягненням до юридичної відповідальності, але таким, що забезпечує захист прав та законних інтересів господарюючих суб'єктів, є встановлення згідно п. «ж» ст. 38 БК України компенсації за рахунок коштів державного бюджету втрат суб'єктів господарювання внаслідок прийняття Кабінетом Міністрів України, іншими центральними органами виконавчої влади рішень щодо регулювання цін і тарифів на окремі види продукції, товарів і послуг як показника, який має обов'язково враховуватися при складанні проекту закону про Державний бюджет України [1].

Щодо цього положення слід зазначити, що додатковою нормативно-правовою гарантією виконання зазначеного компенсаційного зобов'язання є обов'язкове окреме подання розрахунків обсягу компенсації в якості додаткових матеріалів до законопроекту. Фактично, захист фінансових інтересів господарюючих суб'єктів є складником державної бюджетної політики, без виконання якого проект закону про Державний бюджет формально-юридично не може бути поданий на розгляд Верховної Ради України.

Вказані заходи у бюджетній сфері застосовуються субсидіарно з притягненням до адміністративної чи кримінальної відповідальності або самостійно як спосіб захисту встановленого чинним законодавством порядку бюджетних відносин від протиправних посягань матеріально-правового характеру та процедурних порушень, що можуть призвести до невиконання чи неналежного виконання бюджетного розпису на державному або місцевому рівні.

Прикладом подібного застосування норм про юридичну відповідальність суб'єктів фінансово-правових відносин є ті склади бюджетних порушень, передбачені ст. 116 БК України, за які одночасно з фінансовою відповідальністю передбачене притягнення винних осіб до адміністративної відповідальності у відповідності до ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП) [2].

Так, за включення недостовірних даних до бюджетних запитів крім попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства та зупинення операцій з бюджетними коштами (фінансово-правові санкції) передбачений також адміністративний штраф за ст. 164-12 КУпАП розміром від 30 до 50 нмдг, а за ті ж дії, вчинені повторно, – від 50 до 70 нмдг.

За зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном, власних надходжень державних і комунальних вищих навчальних

закладів, наукових установ та закладів культури, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти, та у випадках, передбачених абз. 3 і 4 ч. 2 ст. 78 БК України, а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету крім попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства та зупинення операцій з бюджетними коштами (фінансово-правові санкції) передбачений адміністративний штраф за ст. 164-2 КУпАП розміром від 50 до 70 нмдг, а за ті ж дії, вчинені повторно, – від 70 до 85 нмдг.

Загалом із понад 40 означених у ст. 116 БК України форм бюджетних порушень за ознаками 20 з них субсидіарно настає адміністративна відповідальність у відповідності до ст. 164-12 КУпАП, що дає підстави констатувати комплексний характер юридичної відповідальності у фінансово-правовій сфері, обумовлений складністю та багатомірністю ефективної реалізації захисної функції у сучасному фінансовому праві.

Крім того, за деякі бюджетні правопорушення передбачена ще й кримінальна відповідальність, що значно посилює та диференціює залежно від наявності та ступеню суспільної небезпеки у тому чи іншому порушенні захисний потенціал галузі публічних фінансів та фінансового права як її нормативно-правової основи.

Так, відповідно до ст. 210 КК України [3] нецільове використання бюджетних коштів службовою особою, а так само здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БК України чи закону про держбюджет на відповідний рік, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, караються штрафом від 100 до 300 нмдг або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах, або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб, караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на строк від двох до шести років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Також згідно зі ст. 211 КК України видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, карається штрафом від 100 до 400 нмдг або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до п'яти років, або позбавленням волі на строк до чотирьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, караються позбавленням волі на строк

від двох до шести років, з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років. При цьому великим розміром бюджетних коштів відповідно вважається сума, що в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Особливо великим розміром бюджетних коштів відповідно вважається сума, що в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян [4].

Іншими словами, вид та міра кримінального покарання залежить від кількісної характеристики фінансового злочину, що є основним критерієм оцінки конкретного ступеню його суспільної небезпеки.

Охоронна та захисна функції фінансового права реалізуються у різних формах і в площині захисту прав громадян, інтересів суспільства та держави у сфері оподаткування, що також, поряд з бюджетним процесом, складає ключовий напрям управління публічними фінансами як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях, зважаючи на визначальну роль, яку має ефективне здійснення фіскальної (податкової) функції держави для реалізації усіх інших функцій, іманентно притаманних сучасній правовій, демократичній, соціальній державі.

Показовим прикладом у цьому контексті є положення п. 12.3.7 ст. 12 ПК України [5], згідно якого не дозволяється сільським, селищним, міським радам та радам об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів.

Зазначена правова норма спрямована, насамперед, на охорону принципу загальності оподаткування, закріпленого п. 4.1.1 ст. 4 ПК України, а крім того – рівності усіх платників перед законом, соціальної справедливості, нейтральності оподаткування тощо (пп. 4.1.2, 4.1.6, 4.1.8), тобто охоронна функція фінансового права спрямована, перш за все, на збереження стабільності того порядку реалізації фінансово-правових відносин, який визнаний правильним і справедливим у відповідності до чинного законодавства саме в частині основоположних галузевих принципів.

В якості іншого прикладу можна навести положення п. 3 ст. 58 ПК України, що стосується порушення порядку сплати податку на додану вартість, відповідно до якого у разі нецільового використання устаткування та обладнання, ввезених на митну територію України у порядку, вказаним пунктом, платник податку зобов'язаний сплатити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, у сумі, розрахованій як позитивна різниця між сумою податку на додану вартість, що мала бути сплачена із зазначених операцій у момент ввезення таких товарів та фактично сплаченою сумою, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи із 120% облікової ставки НБУ, що діяла на день сплати податкового



зобов'язання, за період з дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкового зобов'язання.

Цитована норма є прикладом реалізації власне захисної функції у фінансовому праві, адже передбачає реакцію держави на порушення фінансового зобов'язання суб'єктами фінансово-правових відносин, і свідчить про двосторонній характер негативної юридичної відповідальності у сфері публічних фінансів як органів публічної влади (перш за все – контролюючих органів), так і платників податків.

Отже, у результаті проведеного дослідження юридичної сутності та особливостей співвідношення охоронної і захисної функції фінансового права можна дійти до таких найважливіших висновків: а) поряд із регулятивною функцією фінансової права необхідною умовою належної реалізації фінансово-правових норм є система охоронних та захисних функцій, що спрямовані на гарантування обов'язковості норм фінансового права та їх охорону від можливих правопорушень; б) можна відзначити такі складові охоронної функції фінансового права: правові заохочення (позитивна юридична відповідальність) та компроміси; нормативно-правові гарантії дії норм фінансового права; інституціональна система контролюючих та правоохоронних органів, що здійснюють охорону норм фінансового права від можливих правопорушень; захист норм фінансового права від реальних правопорушень, включаючи профілактику правопорушень у фінансовій сфері, притягнення до негативної юридичної відповідальності та компенсацію збитків від скоєних правопорушень (захисна функція фінансового права); в) захисна функція фінансового права комплексно охоплює профілактичне попередження правопорушень, застосування заходів державного примусу до правопорушників (притягнення до юридичної відповідальності – фінансової, кримінальної та адміністративної) та усунення збитків, завданих суспільству і державі скоєним правопорушенням, в той час як охоронна функція включає всі засоби забезпечення нормального порядку фінансово-правових відносин та ефективного функціонування фінансово-правових норм у соціумі, у тому числі через правові заохочення, правові компроміси, створення системи загальних нормативно-правових гарантій та систематичну діяльність спеціальних контролюючих та правоохоронних органів в межах їх законодавчо визначеної компетенції; г) поняття «правовий захист» у фінансовому праві, означає саме реакцію держави через компетентні органи публічної влади на скоєне правопорушення, включаючи, крім безпосереднього застосування санкцій до правопо-

рушників, також превенцію (попередження) правопорушень та забезпечення компенсації негативних наслідків таких діянь, а поняття «правова охорона» є більш загальним, охоплюючи весь цілісний комплекс постійного (перманентного) забезпечення (охорони) належної реалізації регулятивних матеріально-правових норм; д) серед основних напрямів удосконалення інституту юридичної відповідальності слід відзначити такі, як забезпечення законності при застосуванні заходів державного примусу (процесуальний аспект реалізації захисної функції фінансового права), профілактичне попередження правопорушень (прогностично-превентивний аспект), максимально можливе усунення збитків, спричинених суспільству та державі (компенсаційний аспект).

Реалізація охоронної функції фінансового права спрямована на зміцнення законності та правопорядку у сфері публічних фінансів. Саме охоронна функція фінансового права покликана забезпечувати належний рівень фінансової дисципліни, правопорядку, законності публічної фінансової діяльності, а також боротьбу з фінансовими правопорушеннями.

Спираючись на дослідження структури охоронної функції О.С. Лапшиної [6, с.8], можна виокремити такі елементи охоронної функції фінансового права:

1) об'єкт впливу – фінансові відносини, що складаються: до моменту вчинення правопорушення у зв'язку з вчиненням правопорушення; у зв'язку зі зловживаннями фінансовими правами. Отже, охоронна функція фінансового права пов'язується з фінансовими правопорушеннями незалежно від факту їх вчинення (скоєння);

2) суб'єкти впливу: суб'єкти, на яких спрямований охоронний вплив (суб'єкти фінансових правовідносин, які наділені владними повноваженнями (управлінські вертикальні та горизонтальні відносини; суб'єкти, які не наділені владними повноваженнями); суб'єкти, що здійснюють охоронний вплив (державно-владні суб'єкти – органи публічної фінансової діяльності);

3) способи реалізації – сукупність прийомів, дій, операцій, за допомогою яких здійснюється охоронний вплив (наприклад, інформаційний вплив, застосування заборон, застосування заходів фінансової відповідальності, встановлення спеціальних охоронних режимів, інша діяльність компетентних державно-владних органів, облік та аудит);

4) підстави охоронного впливу – обставини, які викликають до життя різні прояви охоронного впливу фінансового права.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50–51, Ст. 572.
2. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 р. Відомості Верховної Ради УРСР. 1984. № 51. Ст. 1122.
3. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 р. Відомості Верховної Ради України. 2001. № 25–26. Ст. 131.
4. Застосування заходів впливу та адміністративних стягнень за порушення бюджетного законодавства URL: <https://buhgalter.com.ua/articles/perevirki-ta-vidpovidalnist/zastosuvannya-zahodiv-vplivu-ta-administrativnih-styagnen-za-porushennya-byudzhethogo-zakonodavstva/>.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-14, 15-16, 17. Ст. 112.
6. Лапшина О.С. Охранительная функция права в системе функций права и государства: автореф. дисс. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Казань 2011. 26 с.