

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра адміністративного, фінансового та інформаційного права

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА (ПРОЕКТ)

на тему:

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА АДМІНІСТРАТИВНІ ПРОСТУПКИ У СФЕРІ ФІНАНСІВ

Студента 2 курсу, 5мз групи,
спеціальності 081 «Право»,
освітньої програми «Фінансове
право»

Надієнко Владислав
Вікторович

Науковий керівник
д.ю.н., доцент

Дараганова Ніна
Володимирівна

Гарант освітньої програми
д.ю.н., професор

Запотоцька Олена
Володимирівна

Київ 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРОСТУПКІВ У СФЕРІ ФІНАНСІВ.....	7
1.1. Сутність поняття «адміністративний проступок».....	7
1.2. Специфіка адміністративних проступків у сфері фінансів.....	14
Висновки до розділу 1.....	20
РОЗДІЛ 2. СПЕЦИФІКА ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА АДМІНІСТРАТИВНІ ПРОСТУПКИ У СФЕРІ ФІНАНСІВ.....	22
2.1. Засади відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів.....	22
2.2. Вітчизняний та зарубіжний досвід відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів.....	30
2.3. Удосконалення відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів.....	38
Висновки до розділу 2.....	46
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Нині Україна переживає новий етап реформування всіх публічно-правових галузей права, до яких належить і адміністративне право. Постійні зміни нормативно-правових актів у сучасному законодавстві вказують на його нестабільність. Останніми роками внесено значну кількість змін до багатьох нормативно-правових актів, зокрема, Кодексу України про адміністративні правопорушення.

Зазначимо, що Україна є молодого європейською державою, перед якою стоїть ціла низка складних завдань, що часто потребують вирішення за рахунок значних фінансових вливань. У свою чергу, досягнення високої ефективності фінансового забезпечення будь-якої сфери суспільних відносин неможливе без створення ефективного механізму боротьби та попередження правопорушень.

Правопорушення є неминучим негативним наслідком соціального розвитку суспільства, пов'язаного з ним прогресу чи регресу виробництва та зумовленого цим розлагодження соціального статусу індивіда. Суперечності між потребами і соціальними засобами їх задоволення поряд із розлагодженістю соціального статусу індивіда (освітнього, культурного) обумовлюють посягання на наявний суспільний порядок. Причини правопорушень – це соціальні явища та біологічні особливості особи, що призводять до протиправної поведінки.

В цьому аспекті, варто наголосити, що життєдіяльність суспільства, нормальне функціонування усіх його сфер – соціальної, економічної, екологічної тощо – забезпечується різними правовими засобами, серед яких важливу роль відіграє відповідальність за адміністративні проступки. До того ж, вона є необхідною умовою забезпечення законності, дисципліни, правопорядку в країні та має важливе значення для політичного, економічного і соціального життя держави, суспільства.

В цьому контексті, відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів є: по-перше, засобом забезпечення виконання вимог адміністративного та фінансового законодавства; по-друге, важливим елементом механізму гарантій прав суб'єктів у фінансовій галузі; по-третє, норми інституту адміністративної відповідальності стимулюють додержання принципів чинного законодавства України та фінансового законодавства зокрема. Однак, саме відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів в науковій літературі є малодослідженою.

Отже, важливе значення інституту адміністративної відповідальності зумовлює необхідність дослідження напрямів його подальшого вдосконалення, зокрема, для підвищення ефективності у протидії правопорушень у фінансовій сфері.

Ступінь наукової розробки. Дослідженню окремих аспектів відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів приділяли увагу в своїх наукових розвідках такі вчені, як: В.Б. Авер'янов, С.М. Алфьоров, О.А. Банчук, Ю.П. Битяк, С.В. Ващенко, І.П. Голосніченко, С.Т. Гончарук, Н.В. Дараганова, Є.В. Додін, М.М. Долгополова, С.В. Карплюк, Д.М. Кобелька, А.Н. Козирін, Ю.М. Козлов, А.Т. Комзюк, Т.О. Коломоєць, В.К. Колпаков, В.В. Копейчиков, О.В. Кузьменко, А.П. Купін, О.М. Миколенко, А.А. Нестеренко, Д.М. Овсянко, О.І. Орехов, О.І. Остапенко, Я.П. Павлович-Сенета, В.С. Парненко, Л.Л. Попов, О.Ю. Радченко, Н.І. Романів, С.Г. Стеценко, М.В. Удод, О.В. Фазикош, Л.К. Царьова, Т.М. Ямненко та ряд інших.

Однак варто зауважити, що більшість праць науковців вже не відповідають сучасним трансформаційним, реформаційним та євроінтеграційним процесам у зв'язку з невинним розвитком даного інституту. До того ж, на особливу увагу, на нашу думку, заслуговує саме відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів, яка нині науковцями досліджується лише загально.

Внаслідок всього зазначеного вище, можемо констатувати надзвичайну актуальність дослідження випускної кваліфікаційної роботи.

Об'єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи є суспільні відносини, які виникають і розвиваються у зв'язку з відповідальністю за адміністративні проступки у сфері фінансів.

Предметом дослідження є особливості відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є комплексне дослідження особливостей відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів.

Дана мета зумовила собою наступні **завдання дослідження**:

- 1) встановити сутність поняття «адміністративний проступок»;
- 2) виявити специфіку адміністративних проступків у сфері фінансів;
- 3) з'ясувати засади відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів;
- 4) проаналізувати вітчизняний та зарубіжний досвід відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів;
- 5) дослідити можливі шляхи удосконалення відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів;
- 6) зробити загальні висновки по роботі.

Методи дослідження випускної кваліфікаційної роботи.

Методологічну основу роботи становлять сучасні методи пізнання, включаючи як загальнонаукові (метод аналізу, синтезу, діалектико-матеріалістичний і системний методи), так і спеціальні (порівняльно-правовий, нормативно-юридичний, формально-логічний, історичний, структурно-функціональний тощо).

Тут також використовуються методи індукції і дедукції. Теоретичні відомості про явище відповідальності за адміністративні проступки були зібрані і систематизовані з використанням методу індукції. На основі цих зібраних даних результати і рекомендації були розроблені з використанням методу дедукції.

Дане дослідження ґрунтується на системному, інституційному, структурно-функціональному та соціально-політичному підходах, які полягають в комплексному дослідженні великих і складних систем як єдиного цілого з узгодженим функціонуванням усіх елементів і частин.

Так, зокрема, системний підхід надав можливість розглянути феномен відповідальності за адміністративні проступки цілісно та в аспекті її існування у сфері фінансів. Саме завдяки системному підходу логічним постає взаємозв'язок негативного впливу вчинення адміністративних проступків на демократичні основи держави і суспільства.

Інституційний підхід застосовано для вивчення структур, за допомогою яких здійснюється діяльність держави, спрямована на забезпечення осіб від негативних наслідків вчинення адміністративних проступків.

Теоретичне і практичне значення одержаних результатів випускної кваліфікаційної роботи полягає у можливості їх використання для вдосконалення та систематизації теоретичних основ, які у сукупності визначають особливості відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів. Отримані в результаті дослідження висновки та рекомендації можуть слугувати для подальших досліджень щодо вдосконалення адміністративного законодавства цієї сфери. Матеріали роботи можуть бути використані під час викладання курсів та спецкурсів для студентів юридичних вишів, а також для учнів під час вивчення курсу правознавства у школі. До того ж, вони можуть бути цінними для кожного члена суспільства в призмі забезпечення від можливого вчинення адміністративних проступків у сфері фінансів.

Структура випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається зі вступу, двох розділів, які включають в себе п'ять підрозділів, висновків до кожного із розділів, загальних висновків та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить – 57 сторінок. Список використаних джерел викладений на 6 аркушах та становить 54 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРОСТУПКІВ У СФЕРІ ФІНАНСІВ

1.1. Сутність поняття «адміністративний проступок»

Проблематиці поняття і специфіки адміністративного проступку в сучасній доктрині присвячено чимало уваги, проте слід з'ясувати співвідношення поняття «адміністративний проступок» із суміжними поняттями. У зв'язку із цим необхідно провести детальний аналіз теоретичних розробок, присвячених проблемам використання термінології у відповідній сфері для однозначного правильного розуміння такого юридичного явища, як «адміністративний проступок». Зазначимо, що значний інтерес у науковому середовищі до категорії «адміністративний проступок» викликає питання його співвідношення зі спорідненими поняттями, перш за все, такими як «адміністративне правопорушення» та «адміністративний делікт». Важливим, на нашу думку, є також аналіз і обґрунтування відповідних теоретичних положень щодо можливого ототожнення даних понять.

Так, Ю.П. Битяк вважає, що адміністративне правопорушення (проступок) – це насамперед діяння, поведінка, вчинок, акт зовнішнього вираження ставлення особи до реальної дійсності, інших людей, держави, суспільства [2, с. 123]. Вчений використовує поняття «адміністративне правопорушення» й «адміністративний проступок» як синоніми, вважає, що вони не мають суттєвих відмінностей, і останнє не є особливим різновидом адміністративних правопорушень [3, с. 174–175].

В.Б. Авер'янов, навпаки, стверджує, що поняття «адміністративного проступку» має специфічний зміст, який виокремлює його з усієї сукупності адміністративних правопорушень, тобто співвідносить адміністративне правопорушення й адміністративний проступок як частину і ціле [4, с. 432].

На думку А.С. Васильєва, «адміністративні правопорушення» – специфічний різновид правопорушень, за здійснення яких застосовуються заходи адміністративної відповідальності. Тому для уникнення термінологічної плутанини, автор пропонує іменувати їх більш точно – «адміністративними проступками» [5, с. 33–34].

А.Т. Комзюк вважає, що поняття «адміністративне правопорушення» й «адміністративний проступок» не однакові, через те що «адміністративне правопорушення є порушенням будь-якої адміністративно-правової норми незалежно від того, чи передбачено за це відповідальність, а адміністративний проступок слід розглядати як різновид адміністративного правопорушення, за який встановлено адміністративну відповідальність» [6, с. 15].

Зазначену думку впроваджує Т.О. Коломоєць, зазначаючи, що «адміністративним правопорушенням слід вважати будьяке порушення норм адміністративного права, тоді як адміністративним проступком є протиправне вчинення діянь, за які законодавством передбачено накладення адміністративного стягнення» [7, с. 35–36]. Науковець обґрунтовано доводить необхідність застосування терміна «адміністративний проступок».

Продовжуючи аналіз співвідношення таких правових дефініцій, як адміністративне правопорушення та адміністративний проступок (делікт), треба констатувати, що сьогодні суспільна свідомість відбиває розуміння цих видів протиправної поведінки адекватно сформованому за радянських часів стереотипу. Опитування серед працівників адміністративних підрозділів органів внутрішніх справ та Національної поліції України, які були проведені з цього приводу у 2013–2016 роках, констатують, що майже сто відсотків з них (96,75 % із 1765 опитуваних) вважають ці поняття тотожними та закріпленими в Кодексі України про адміністративні правопорушення. Між тим на науковому полі з цього приводу і до сьогодні точаться дискусії. Так, В. К. Колшаков вважає, що подолання фактично існуючої науково-теоретичної кризи у зазначеному сегменті адміністративного права має починатися з поглиблення наукового осмислення адміністративного правопорушення і

адміністративного проступку як генетично різних правових категорій з подальшим формуванням, поперше, доктрини адміністративного (управлінського) правопорушення; по-друге, доктрини адміністративного проступку (делікту) [8, с. 225].

У свою чергу, О. І. Остапенко зазначає, що у більшості таких випадків вважається, що адміністративний делікт і деліктність проявляються у протиріччях людини з оточуючим її світом і тими вимогами, які обумовлюють позитивну поведінку особи в суспільстві. Така теза обґрунтовується тим, що основною формою діяльності особи від самого початку її існування є спілкування та взаємодія з оточуючим середовищем і людьми. Взаємодія особи із середовищем, яке оточує, вказує на складність цих відносин, на вплив різноманітних факторів, що обумовлюють виникнення конкретної життєвої ситуації, в тому числі адміністративно-деліктної [9, с. 26].

Необхідно зазначити, що визначення, яке надане у ст. 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУПАП) (адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність) [5], констатує той факт, що зазначений нормативно-правовий акт фактично ототожнює поняття «адміністративне правопорушення» і «адміністративний проступок», що є невірним, оскільки адміністративне правопорушення за своєю сутністю є набагато ширшим, ніж адміністративний проступок, тому що включає в себе всі протиправні дії, що мають місце у сфері публічного управління.

Отже, підсумовуючи та узагальнюючи наукові погляди на проблематику, що вивчається, можна зробити висновок про те, що адміністративний проступок є специфічним різновидом адміністративного правопорушення, та підтримати думку А. Т. Комзюка, який зазначає, що адміністративним правопорушенням слід вважати будь-яке порушення норм адміністративного права, тоді як адміністративним проступком є протиправне

вчинення діянь, за які законодавством передбачено накладення адміністративного стягнення [10, с. 13].

Визначення, яке надано законодавцем у ст. 9 КУпАП, дає змогу усвідомити основні функціональні складові змісту адміністративного проступку шляхом встановлення його характерних ознак. Треба наголосити, що основною з них вбачається протиправне діяння (факт, явище, подія), що відбулося або мало місце у реальній дійсності. Адже вчиненим адміністративний проступок вважається тільки тоді, коли особа допускає протиправну, активну, свідому і вольову поведінку, що завдає або може створити реальну можливість завдання шкоди об'єкту, що охороняється нормами адміністративного права. Необхідно звернути особливу увагу на те, що у більшості випадків адміністративний проступок (делікт) вчиняється шляхом активних протиправних дій. Водночас значна кількість складів адміністративних проступків, які перераховані в особливій частині КУпАП, закріплені у формі пасивної бездіяльності – коли особа для того, щоб не допустити протиправної поведінки, повинна вчинити позитивні дії, але з різних причин цього не робить [11]. Необхідними умовами настання адміністративної відповідальності у разі бездіяльності є обов'язковість і можливість особи діяти в конкретній ситуації.

Підсумовуючи вищевказане можна констатувати, що діяння є основною складовою змісту адміністративного проступку. У наведеному вище визначенні адміністративного проступку, яке надається у ст. 9 КУпАП, сформульовані три основні законодавчі ознаки діяння: протиправність, винність та адміністративна караність. У теорії адміністративно-деліктного права, крім цих трьох ознак, виділяється ще й суспільна шкідливість (суспільна небезпечність, антигромадська спрямованість). Тобто наявність цих чотирьох ознак і становить фактичні підстави адміністративної відповідальності. Зупинимось на їх характеристиці більш детально.

Під час аналізу наукової літератури з теорії адміністративно-деліктного права було встановлено, що найбільш спірною ознакою адміністративного

проступку є його суспільна шкідливість або суспільна небезпека. Питання про те, яка саме з них притаманна адміністративному проступку, є невизначеним ще з середини ХХ століття. У сучасній адміністративно-правовій теорії існують різні концепції співвідношення шкідливості і суспільної небезпеки як матеріальних ознак адміністративного проступку.

Підкреслимо, що на негативний характер усіх правопорушень вказують всі, без виключення, науковці. Вбачається, що негативна оцінка не може полягати в чомусь іншому, крім шкоди і суспільної небезпеки. Втім жодна з концепцій не знайшла достатньої підтримки в українському законодавстві тією мірою, щоб стати фундаментальною та базовою для подальших досліджень проблем шкідливості і суспільної небезпечності. На нашу думку, суспільну небезпеку і суспільну шкоду у призмі дослідження законодавчих ознак адміністративного проступку необхідно розглядати у діалектичному співвідношенні з урахуванням сучасних досягнень юридичних, філософських, соціологічних та інших наук.

Важливе значення для аналізу юридичної сутності протиправності адміністративного проступку має розуміння того, що законодавець при встановленні відповідної адміністративно-правової заборони керується, в першу чергу, усвідомленням рівня суспільної небезпеки (шкідливості) діяння (матеріальна ознака проступку), в свою чергу, їй відповідає виключно одна юридична форма – протиправність (формальна ознака проступку).

Ознака протиправності використовується законодавцем для розмежування злочинів і адміністративних деліктів, адміністративних деліктів між собою, адміністративних деліктів і дисциплінарних проступків. Це дозволяє правозастосовним органам юридично точно кваліфікувати різні протиправні діяння, а особливо такі, що мають подібні ознаки [12, с. 95].

З цього випливає важливий висновок про основне значення протиправності як ознаки адміністративного проступку – неприпустимість застосування аналогії, що сприяє зміцненню законності, охороняє права і

свободи громадян, виключаючи притягнення до адміністративної відповідальності за діяння, не передбачені адміністративним законодавством.

Продовжуючи аналіз законодавчих ознак адміністративного проступку підкреслимо, що протиправність адміністративного делікту перебуває в тісному та нерозривному взаємозв'язку з винністю особи у його вчиненні. Тут важливо розуміти, що адміністративна протиправність розкриває діяння у призмі його юридичної форми, іншими словами – це його зовнішній прояв, натомість винність характеризує його внутрішню, суб'єктивну сторону, розкриває відношення до проступку самого правопорушника.

Зауважимо, що чинний Кодекс України про адміністративні правопорушення закріплює винність серед обов'язкових ознак адміністративного проступку. Водночас законодавець у ст. 10 та 11 зазначеного нормативно-правового акта розкриває сутність вчинення адміністративного проступку умисно та з необережності. Зазначеними положеннями він підкреслює, що будь-яке діяння, у тому числі адміністративний проступок, перебуває під контролем свідомості особи, яка його вчинила. Якщо особа свідомо вчиняє заборонене адміністративно-деліктними нормами діяння, це свідчить про те, що її психічне ставлення до інтересів суспільства, держави і громадян є негативним, а правовою категорією, яка позначає таке негативне психічне ставлення особи до відповідних суспільних інтересів, є «вина». За статтею 10 КУпАП адміністративний проступок визнається вчиненим умисно, коли особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, передбачала її шкідливі наслідки і бажала або свідомо допускала настання цих наслідків. Також у ст. 11 КУпАП законодавець допускає вчинення адміністративного проступку з необережності, зазначаючи, що у цьому випадку особа, яка його вчинила, передбачала можливість настання шкідливих наслідків своєї дії чи бездіяльності, але легковажно розраховувала на їх відвернення або не передбачала можливості настання таких наслідків, хоч повинна була і могла їх передбачити. Отже, навіть із

необережності, але все одно особа буде вважатися винною у вчиненні протиправного діяння.

Як вже було встановлено вище, ще одною невід'ємною законодавчою ознакою адміністративного делікту є його адміністративна караність. Іншими словами, за його вчинення особа повинна нести лише адміністративну відповідальність. Результатом вчинення проступку для винної особи повинна бути негативна реакція з боку державних органів у вигляді застосування до неї стягнення, передбаченого виключно адміністративним законодавством.

Аналіз норм КУпАП, які закріплюють порядок реалізації адміністративних стягнень, доводить, що метою будь-якого стягнення є:

- 1) притягнення до відповідальності порушника за вчинене діяння;
- 2) виховання винної особи в дусі дотримання чинного законодавства і поваги до встановлених нормативів співіснування у суспільстві;
- 3) профілактика вчинення правопорушень з боку інших осіб.

Таким чином, в адміністративно-деліктному законодавстві сформульовані: а) загальна мета стягнення; б) спеціальна мета стягнення. Загальною метою стягнення є покарання правопорушника за вчинення проступку. Спеціальна мета стягнення полягає в профілактичному впливі індивідуального (на суб'єкта проступку) і загального (на будь-яких інших осіб) характеру [12, с. 107].

В. В. Гордєєв з цього приводу зазначає, що нормативними конструкціями «адміністративне стягнення є мірою відповідальності» (ст. 23 КУпАП) і «за вчинення адміністративних правопорушень можуть застосовуватись такі адміністративні стягнення» (ст. 24 КУпАП) законодавець пов'язує встановлення конкретної міри покарання за проступок з адміністративним стягненням за вчинене діяння. Більше того, він визначає цей зв'язок як причину і слідство. З цього випливають, три висновки: а) поняття «проступок» не може не містити в собі як обов'язкову і невід'ємну властивість ознаку покарання; б) адміністративним проступком можна визнавати лише таке діяння, що за чинним адміністративно-деліктним законодавством тягне

покарання, яке реалізується в адміністративних стягненнях; в) якщо законодавець не пов'язує адміністративноправову заборону з покаранням, то діяння, що порушує таку заборону, не можна визнати адміністративним проступком [12, с. 107].

Підсумовуючи викладене вище, можна сказати, що адміністративним проступком є протиправне вчинення діянь, за які законодавством передбачено накладення адміністративного стягнення. Основною складовою змісту адміністративного проступку є протиправне діяння. Підкреслимо, що у більшості випадків адміністративний проступок (делікт) вчиняється шляхом активних протиправних дій.

1.2. Специфіка адміністративних проступків у сфері фінансів

Сучасне вітчизняне адміністративне законодавство виділяє доволі велику кількість адміністративних проступків, які тією чи іншою мірою здатні завдати шкоди фінансовій системі нашої держави. Переважна кількість складів проступків даного виду зосереджена у Главі 12 КУпАП, яка має назву «Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницької діяльності». Прикладом вищенаведених проступків можуть слугувати наступні:

- ст.163-1 КУпАП: відсутність податкового обліку, порушення керівниками й іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку, в тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України, – тягне за собою накладення штрафу в розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- ст.163-2 КУпАП: неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), – тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- ст.163-3 КУпАП: невиконання керівниками й іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій, включаючи установи Національного банку України, комерційні банки й інші фінансово-кредитні установи, законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів, перелічених у підпунктах 20.1.3, 20.1.24, 20.1.30, 20.1.31 пункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу України, – тягне за собою попередження або накладення штрафу в розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- ст.163-4 КУпАП: неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ та організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян, – тягне за собою попередження або накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ та організацій, а також на громадян-суб'єктів підприємницької діяльності в розмірі від двох до трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- ст.164-1 КУпАП: неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку, – тягне

за собою попередження або накладення штрафу в розмірі від трьох до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- ст.164-2 КУпАП: приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням установленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, несвоєчасне подання на розгляд, погодження або затвердження річного фінансового плану підприємства державного сектору економіки та звіту про його виконання, перешкоджання працівникам органу державного фінансового контролю в проведенні ревізій і перевірок, невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності, – тягнуть за собою накладення штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- ст.164-12 КУпАП: включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку й термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова в проведенні платежу органами, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) в разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік, – тягнуть за собою накладення

штрафу на посадових осіб від тридцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [13].

Деякі із даних адміністративних проступків мають на меті посягання на правовідносини не тільки у сфері фінансів, а й підприємництва, приватизації, обігу цінних паперів тощо. Адміністративні проступки в сфері фінансів характеризуються системністю суб'єктного складу правопорушення, в основу якої покладено підвиди фінансово-правової відповідальності. Тобто суб'єкти адміністративно-фінансового проступку можуть існувати у сфері податкових відносин, банківських, публічних валютних, грошово-касових відносин. Однак аналіз чинного законодавства, яке регулює суспільні відносини у сфері фінансової діяльності, дає можливість зробити висновок, що норми чинного фінансового законодавства не враховують всі ознаки адміністративно-фінансового проступку.

Д. М. Кобелька під адміністративним проступком у фінансовій сфері розуміє суспільно шкідливе або небезпечне винне, протиправне діяння (дія або бездіяльність) деліктоздатного суб'єкта, що направлено на порушення норм фінансового законодавства, за допомогою якого здійснюється правове регулювання мобілізації (створення, формування), розподілу (перерозподілу), використання централізованих і децентралізованих фондів коштів [14, с. 197].

Стосовно цієї дефініції залишається відкритим питання: чи розмежовує автор поняття «адміністративно-фінансовий проступок» та «проступок у фінансовій сфері», оскільки останнє, звісно, є більш ширшим і передбачає суспільно небезпечне діяння, за вчинення якого може наступати і адміністративна, і фінансова і кримінальна відповідальність.

Л.К. Царьова зазначає, що адміністративні проступки у фінансовій сфері є самостійним видом проступків і визначає його як протиправне винне діяння (дія або бездіяльність), що зазіхає на встановлений державою порядок здійснення фінансової діяльності та викликає застосування відповідних санкцій, у тому числі адміністративно-фінансових [22, с. 48].

Самостійність адміністративно-фінансових проступків відзначає й відомий вчений у галузі адміністративного права професор Є. В. Додін. Відмежовуючи їх від сфери адміністративних правопорушень, він зазначає, що, незважаючи на положення п. 22 ст. 92 Конституції України [1], адміністративно-фінансові проступки в теорії та практиці виділяються, та до сфери адміністративних деліктів не входять [23, с. 7].

Підсумовуючи наведені дефініції різних авторів, слід зазначити, що поняття адміністративного проступку у фінансовій сфері являє собою сукупність істотних ознак даного явища й містить у собі: 1) діяння (дія або бездіяльність); 2) протиправність (порушення законодавства); 3) винність; 4) вчинення певним колом осіб; 5) караність (наявність встановленої законодавством відповідальності). Таким чином, зважаючи на те, що адміністративно-фінансовий проступок є одним із різновидів проступків, відповідно і його визначення повинне містити як загальні ознаки, які притаманні всім проступкам, так і його специфічні характеристики.

Втім, аналізуючи адміністративні проступки, варто зупинитися і на визначенні такої категорії у зарубіжних країнах. Більшість держав світу визнають існування фінансових злочинів, але майже не вказують на адміністративні проступки і ототожнюють їх з фінансовими правопорушеннями. Тому вважаємо за доцільне охарактеризувати іноземний досвід щодо визначення фінансового правопорушення.

Загалом, як відзначає А. Н. Козирін, однією з тенденцій сучасного іноземного законодавства, зокрема, європейського, є гуманізація законодавства щодо адміністративних проступків у сфері фінансів. Це представляє собою декриміналізацію низки податкових деліктів, кримінальні покарання замінюються різноманітними доплатами до податків, що встановлюються не судами, а адміністративними органами [24, с. 68].

Нормативно-правові акти Німеччини серед правопорушень виокремлюють злочини – діяння, карані позбавленням волі на строк більше 1 року, та делікти – діяння, карані позбавленням волі на строк менше 1 року чи

грошовими стягненнями. Потім за кримінальними фінансовими правопорушеннями виділяються податкові адміністративні проступки – порушення податкового законодавства, що караються адміністративними штрафами. Згідно з параграфом 370 Положення про податки 1977 р., адміністративним правопорушенням визнається, наприклад, ухилення від сплати податків за легковажністю [25].

Кодекс Республіки Казахстан про адміністративні правопорушення об'єднує проступки в галузі фінансів з іншими видами проступків [26]. Незважаючи на те, що в згаданому Кодексі міститься 83 склади адміністративних проступків у фінансовій та торговельній сфері, всього в трьох з них встановлена адміністративна відповідальність за вчинення адміністративних проступків у бюджетній сфері. До їх числа належать: ст. 177.3 «Порушення правил ведення бюджетного обліку, складання і подання звітності», ст. 177.4 «Порушення умов і процедур надання бюджетних кредитів, державних гарантій і поруки держави», ст. 204 «Незаконні дії посадових осіб державного установи та державного підприємства на праві оперативного управління (казенного підприємства) щодо прийняття грошових зобов'язань за рахунок коштів державного бюджету» [4].

Досліджуючи Загальний кодекс про податки Франції 1950 р. необхідно сказати, що главою «Покарання» Книги «Справляння податків» закріплюється відповідальність за податкові правопорушення (ст.ст. 1725 – 1840). У свою чергу, Книга «Фінансові процедури» Загального податкового кодексу Франції передбачає процедури виявлення та розслідування податкових правопорушень. До правопорушень у цій сфері за законодавством Франції відносяться дії, спрямовані на приховування бухгалтерських даних шляхом обману (це дії, пов'язані з поданням неправильного бухгалтерського звіту незаконними грошовими операціями); дії, спрямовані на контрабандне ввезення в країну алкогольних напоїв та ін.

У даному аспекті законодавство Великобританії як податкові злочини розглядає несплату прибуткового податку або податку на приріст капіталу;

неправильну сплата прибуткового податку або податку на приріст капіталу; шахрайство, вчинене щодо державних податків і ін. [4].

Таким чином, адміністративні проступки у сфері фінансів в законодавстві зарубіжних країн, міжнародному праві розуміються у чотирьох аспектах: 1) як окремий вид проступків; 2) як адміністративне правопорушення; 3) ототожнення із фінансовими злочинами; 4) не розмежування адміністративно-фінансових проступків і проступків у фінансовій сфері.

Висновки до розділу 1

Підводячи підсумки першого розділу, варто зазначити, що адміністративним проступком є протиправне вчинення діянь, за які законодавством передбачено накладення адміністративного стягнення. Основною складовою змісту адміністративного проступку є протиправне діяння. Підкреслимо, що у більшості випадків адміністративний проступок (делікт) вчиняється шляхом активних протиправних дій.

Встановлено, що деякі із даних адміністративних проступків мають на меті посягання на правовідносини не тільки у сфері фінансів, а й підприємництва, приватизації, обігу цінних паперів тощо. Адміністративні проступки в сфері фінансів характеризуються системністю суб'єктного складу правопорушення, в основу якої покладено підвиди фінансово-правової відповідальності. Тобто суб'єкти адміністративно-фінансового проступку можуть існувати у сфері податкових відносин, банківських, публічних валютних, грошово-касових відносин. Однак аналіз чинного законодавства, яке регулює суспільні відносини у сфері фінансової діяльності, дає можливість зробити висновок, що норми чинного фінансового законодавства не враховують всі ознаки адміністративно-фінансового проступку.

Адміністративні проступки у сфері фінансів в законодавстві зарубіжних країн, міжнародному праві розуміються у чотирьох аспектах: 1) як окремий вид проступків; 2) як адміністративне правопорушення; 3) ототожнення із фінансовими злочинами; 4) не розмежування адміністративно-фінансових проступків і проступків у фінансовій сфері.

Таким чином, слід зазначити, що поняття адміністративного проступку у фінансовій сфері являє собою сукупність істотних ознак даного явища й містить у собі: 1) діяння (дія або бездіяльність); 2) протиправність (порушення законодавства); 3) винність; 4) вчинення певним колом осіб; 5) караність (наявність встановленої законодавством відповідальності). Отже, зважаючи на те, що адміністративно-фінансовий проступок є одним із різновидів проступків, відповідно і його визначення повинне містити як загальні ознаки, які притаманні всім проступкам, так і його специфічні характеристики.

РОЗДІЛ 2

СПЕЦИФІКА ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА АДМІНІСТРАТИВНІ ПРОСТУПКИ У СФЕРІ ФІНАНСІВ

2.1. Засади відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів

Розглядаючи проблему правової природи відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансового законодавства, перш за все, варто визначити її співвідношення з іншими видами юридичної відповідальності. Так, зазначимо, що в теорії права виділяють чотири види юридичної відповідальності: кримінальну, адміністративну, дисциплінарну та цивільно-правову. Жоден із зазначених видів відповідальності не має чіткого законодавчо закріпленого визначення, однак, для кожного з них існує відповідний законодавчий акт, який містить у собі загальні положення, що стосуються підстав відповідальності, її принципів, підстав звільнення від неї тощо: для кримінальної відповідальності – Кримінальний кодекс України; для адміністративної – Кодекс України про адміністративні правопорушення; для цивільно-правової – Цивільний кодекс України; а для дисциплінарної – Кодекс законів України про працю. Однак, в рамках дослідження проблеми випускної кваліфікаційної роботи, особливої уваги заслуговує саме адміністративна відповідальність.

Адміністративна відповідальність є одним з основних правових засобів стримування зростання рівня найпоширеніших і різноманітних видів правопорушень. Адміністративні правопорушення є складним та динамічним явищем, що зазнало істотних змін. Раніше, в умовах адміністративно-командної системи переважали порушення громадського порядку і громадської безпеки. Сьогодні, в умовах ринкових відносин, поширення набувають адміністративні правопорушення у галузі фінансів.

Говорячи про відповідальність за адміністративні проступки, варто зазначити, що вона являється методом прямого впливу на вчинені

адміністративні проступки, тобто легальний засіб підтримання на належному рівні дисципліни та правопорядку в державі, невід'ємна умова існування законності, виховання громадян у дусі неухильного дотримання та поваги до закону. Як вірно зазначила Н. В. Дараганова: «... якщо правопорушення являє собою протиправне діяння, вчинене винною особою, то юридична відповідальність є прямим наслідком цього правопорушення» [16, с. 138].

Чинне українське законодавство не дає точної дефініції поняття адміністративної відповідальності, тому в теорії адміністративного права існує велика кількість точок зору стосовно зазначеного соціально-правового феномену.

Так, В. В. Копейчиков вбачає в адміністративній відповідальності два аспекти: позитивне розуміння як відповідальне ставлення суб'єкта адміністративного права до своїх обов'язків і додержання заборон, та ретроспективне – як особливого роду правовідносини між державою та суб'єктом адміністративного правопорушення щодо реагування на вчинене правопорушення і на суб'єкта, який його вчинив, а також покладання на правопорушника виду й міри адміністративного стягнення [17, с. 324].

В. К. Колпаков зазначає, що адміністративна відповідальність – це примусове, з додержанням установлені процедури, застосування правомочним суб'єктом передбачених законодавством за вчинення адміністративного проступку заходів впливу, які здійснені правопорушником [18].

В. Б. Авер'янов дає наступне визначення адміністративної відповідальності – це різновид юридичної відповідальності, що являє собою сукупність адміністративних правовідносин, які виникають у зв'язку із застосуванням уповноваженими органами (посадовими особами) до осіб, які вчинили адміністративний проступок, передбачених нормами адміністративного права особливих санкцій – адміністративних стягнень [19, с. 211].

С. Г. Стеценко визначає адміністративну відповідальність як вид юридичної відповідальності, що полягає в застосуванні до осіб, які вчинили адміністративні проступки, особливих санкцій – адміністративних стягнень [20].

С. Т. Гончарук вважає, що адміністративна відповідальність є особливим видом правової відповідальності та являє собою специфічну форму негативного реагування з боку держави в особі її компетентних органів на відповідну категорію протиправних проявів (передусім адміністративних проступків), згідно з якою особи, які вчинили ці правопорушення, повинні дати відповідь перед повноважними державними органами за свої неправомірні дії і понести за це адміністративні стягнення в установлених законом формах і порядку [21]. Такої ж думки дотримуються С. М. Алфьоров, С. В. Ващенко, М. М. Долгополова, А. П. Купін.

І. П. Голосніченко, М. Ф. Стахурський та Н. І. Золотарьова розкривають адміністративну відповідальність як обов'язок особи, яка вчинила адміністративний проступок, нести відповідальність за свої протиправні дії в межах встановленого законом стягнення [26, с. 82].

На думку Л. Л. Попова, адміністративна відповідальність – це реалізація адміністративно-правових санкцій, застосування уповноваженим органом або посадовою особою адміністративних стягнень до громадян та юридичних осіб, які вчинили правопорушення [27].

Вищенаведені дефініції дають можливість виокремити її специфічні ознаки. Серед таких, в першу чергу, слід виділити наступні:

- адміністративна відповідальність має публічно-правовий характер;
- це самостійний вид правової відповідальності, що настає за адміністративні проступки в різних сферах публічного адміністрування;
- є специфічною формою правового реагування з боку публічної адміністрації на певну категорію протиправних проявів і є наслідком винного суспільно шкідливого (антигромадського) діяння;

- є одним із видів адміністративного примусу у вигляді застосування встановлених законодавством адміністративних стягнень;
- реалізується в умовах неслужбової підлеглості та у відповідних процесуальних формах;
- метою адміністративного стягнення, в першу чергу, є покарання особи, яка вчинила адміністративне правопорушення, виховання її в дусі додержання законів України, поваги до правил співжиття, а також запобігання вчиненню нових правопорушень як самим правопорушником, так і іншими особами, відновлення порушених суспільних відносин, відшкодування шкоди та інші.

У правовій доктрині адміністративну та фінансову відповідальність науковці розглядають як окремі види юридичної відповідальності. Однак вони відзначають максимальну наближеність фінансової відповідальності саме до адміністративної та виокремлюють низку спільних характеристик, а саме:

- публічно-правовий характер;
- спрощена процедура застосування заходів відповідальності в порівнянні з кримінальною;
- приблизно однаковий ступінь суспільної небезпеки.

Відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів притаманні усі загальні ознаки такого виду відповідальності. Однак під час дослідження цього правового явища необхідно враховувати специфіку публічно-правових відносин у сфері фінансової діяльності та особливості законодавчих нормативних конструкцій, що визначають матеріально-правові та процесуальні аспекти накладення на посадових осіб адміністративних стягнень за порушення законодавства у фінансовій сфері.

Відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів на державному рівні встановлюється саме КУпАП, а не іншими кодексами. Тобто у КУпАП гіпотеза про те, що Митний, Податковий і Бюджетний кодекси можуть містити самостійні заходи адміністративних стягнень не отримала розвитку.

Таким чином, законодавством чітко відмежовано адміністративну відповідальність (що міститься в КУпАП) від інших видів юридичної відповідальності, у тому числі і від видів відповідальності, що мають так звану «адміністративну» природу.

Окремо слід зазначити, що якщо раніше в суспільному житті нашої держави переважали порушення громадського порядку і громадської безпеки, то сьогодні, в умовах ринкових відносин, стрімко набуває поширення тенденція до збільшення кількості адміністративних правопорушень у сфері фінансів.

Приводом до відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів, як і інших видів відповідальності, є адміністративне правопорушення, яким, відповідно до ч. 1 ст. 9 КУпАП, визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [13].

Фактичним ж приводом до застосування такого роду відповідальності є вчинення фізичною або юридичною особою адміністративного правопорушення у сфері фінансів, поняття якого на законодавчому рівні досі не визначено.

Сутнісні характеристики особливостей застосування заходів адміністративної відповідальності доцільно розкривати через аналіз складу відповідного адміністративного проступку. Склад адміністративного проступку – це сукупність установлених законом об'єктивних і суб'єктивних ознак, які характеризують діяння як адміністративне правопорушення. Загальноприйнято до складу адміністративного проступку відносити ознаки, притаманні об'єкту, об'єктивній і суб'єктивній сторонам та суб'єкту проступку.

Об'єктом адміністративного проступку вважаються суспільні відносини, які можуть регулюватись різними галузями права, але охороняються за допомогою застосування заходів адміністративної відповідальності.

Зовнішній прояв протиправної поведінки, внаслідок якої здійснюється посягання на об'єкт адміністративно-правової охорони вважають об'єктивною стороною адміністративного проступку. До елементів об'єктивної сторони традиційно відносять протиправне діяння (дія або бездіяльність), наслідки такого діяння (заподіяна шкода); причинно-наслідковий зв'язок між діянням та шкодою.

Зазначимо, що більшість складів за конструкцією об'єктивної сторони є формальними, що зумовлює можливість розглядати шкідливі наслідки та причинний зв'язок як необов'язкові ознаки щодо цієї групи складів. Разом з тим суспільна шкідливість – це своєрідна риса адміністративного проступку, яка відмежовує правомірне діяння від протиправного. Всі нормативно-правові акти, особливо в сфері бюджету, встановлюють, регулюють поведінку суб'єктів правовідносин для задоволення суспільних потреб. Суспільно-шкідливі проступки в сфері фінансів дезорганізують нормальний ритм життєдіяльності суспільства, спрямовані проти існуючих суспільних відносин, вносять у них елементи соціальної напруженості, можуть привести до фінансової кризи [49, с. 24].

До адміністративної відповідальності за такі порушення законодавства у фінансовій сфері можуть бути притягнені лише фізичні особи, які будуть визнані суб'єктом відповідного адміністративного проступку. На думку В.К. Колпакова, аналіз відповідних статей КУпАП дозволяє зробити висновок, що суб'єктом адміністративного проступку є осудна особа, яка досягла певного віку і вчинила описаний у законі склад адміністративного проступку.

Таким чином, суб'єктом адміністративного проступку є той, хто його вчинив [50, с. 265]. Аналіз змісту та структури чинного Кодексу України про адміністративні правопорушення, який був прийнятий ще у 1984 році, дозволяє стверджувати, що основним суб'єктом проступку є фізична особа.

Про це, зокрема, свідчать його ознаки, закріплені нормативно. Так, стаття 12 встановлює вік, після досягнення якого настає адміністративна відповідальність (16 років); стаття 20 передбачає як обов'язкову ознаку суб'єкта його осудність; стаття 33 вимагає при накладенні стягнення враховувати особу правопорушника; стаття 256 вимагає, щоб у протоколі про адміністративне правопорушення в обов'язковому порядку були відомості про особу правопорушника, а також вказується на обов'язок правопорушника підписати протокол; стаття 268 закріплює за тим, хто вчинив проступок, право виступати рідною мовою тощо [51, с. 245].

Визнання юридичної особи суб'єктом адміністративного проступку має концептуальне значення і в подальшому може бути використано для уніфікації адміністративного та фінансово-деліктного законодавства. Проте сучасний стан законодавства про адміністративну відповідальність дає однозначну відповідь про суб'єкт адміністративно-карного діяння у сфері фінансів – фізична особа.

Суб'єктів адміністративного проступку прийнято поділяти на загальні та спеціальні. Спеціальні суб'єкти крім необхідних для загального суб'єкта ознак (вік, осудність тощо) характеризуються спеціальними ознаками, що вказують на особливості їх правового становища. Посадові особи вважаються спеціальними суб'єктами адміністративного проступку.

Судова практика останніх років свідчить, що переважну більшість суб'єктів, що були притягнуті до адміністративної відповідальності за порушення фінансового законодавства, складали посадові особи нижчого рівня (голови та бухгалтери сільських рад, посадові особи відділів освіти органів місцевого самоврядування, посадові особи відділів районних державних адміністрацій тощо). Коли ж йшлося про вчинення проступку службовцями вищого рівня, суди у багатьох випадках закривали провадження у справі про адміністративне правопорушення.

Суб'єктивна сторона адміністративного проступку проявляється у внутрішньому психічному ставленні осудного дієздатного суб'єкта до

вчиненого ним проступку та його шкідливих наслідків [52, с. 74], тобто цей елемент складу проступку становить пов'язана із його вчиненням психічна діяльність особи. До ознак, які характеризують суб'єктивну сторону, належать вина, мотив і мета вчинення проступку.

Вина – основна і обов'язкова ознака суб'єктивної сторони будь-якого адміністративного проступку. Це психічне ставлення особи до вчиненого нею суспільно шкідливого діяння і його наслідків, яке виявляється у формі умислу або необережності. Поняття цих форм вини розкривається в ст.ст. 10 і 11 КУпАП.

Адміністративне правопорушення визнається вчиненим умисно, коли особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, передбачала її шкідливі наслідки і бажала їх або свідомо допускала настання цих наслідків. Вчиненим з необережності правопорушення визнається тоді, коли особа передбачала можливість настання шкідливих наслідків своєї дії чи бездіяльності, але легковажно розраховувала на їх відвернення або не передбачала можливості настання таких наслідків, хоча повинна була і могла їх передбачити.

Можливі випадки і необережного вчинення адміністративного проступку – коли посадова особа не дотримується порядку проведення операцій з коштами чи здійснює їх нецільове використання через недостатнє знання нормативно-правових актів. При цьому знання норм цих актів було обов'язком відповідної особи [53, с. 21].

Відсутність вини у вчиненні адміністративного проступку є у багатьох випадках підставою для оскарження рішення щодо притягнення до адміністративної відповідальності за порушення законодавства у сфері фінансів.

Саме сукупність таких елементів як об'єкт, об'єктивна сторона, суб'єкт, суб'єктивна сторона мають визначальний вплив на віднесення того чи іншого діяння до адміністративно-карних порушень у сфері фінансів. При цьому важливим є чіткість та однозначність нормативно-правових конструкцій, що

визначають, передусім, об'єктивну сторону, суб'єктів адміністративного проступку та форми їх вини.

Отже, відповідальність за адміністративні проступки в сфері фінансів має на меті покарати правопорушника, відновити суспільні відносини, досягти впорядкованості, динамічності, урегульованості суспільних відносин, перевиховати правопорушника, не допустити вчинення правопорушень.

Трансформація системи адміністративно-фінансового регулювання та інтенсивний розвиток адміністративно-фінансового законодавства в Україні сприяли формуванню значного законодавчого масиву, у якому закріплені підстави відповідальності, санкції за порушення адміністративно-фінансових норм та визначений процесуальний порядок застосування цих санкцій, однак такий законодавчий масив потребує безперервного вдосконалення та актуалізації.

На нашу думку, відповідальність за адміністративні проступки в сфері фінансів варто розглядати як комплексну категорію, що складається із різновидів залежно від інституційної належності адміністративно-фінансових норм, що порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності.

Окрім того, слід наголосити, що дослідження проблем відповідальності триває й донині. Науковці здійснюють спроби обґрунтувати необхідність виділення й існування податкової, бюджетної та деяких інших видів відповідальності. Інтенсивна законотворча діяльність щодо встановлення відповідальності за окремі правопорушення інколи лише ускладнює розуміння сутності й призначення цього інституту в регулюванні суспільних відносин.

2.2. Вітчизняний та зарубіжний досвід відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів

Сучасне законодавство про адміністративну відповідальність має багато недоліків. У Кодексі України про адміністративні правопорушення та інших законах, які встановлюють адміністративну відповідальність, нерідко містяться прогалини, норми, які суперечать одна одній, не чітко відображені деякі поняття, що в сукупності призводить до труднощів у застосуванні вказаного законодавства на практиці. Крім того, законодавство про адміністративну відповідальність прийнято ще за часів Радянського Союзу, і хоча зазнало багатьох змін й нововведень, проте все одно зберігає певні положення, що не відповідають законодавству демократичної, правової держави.

Вважаємо, що за сучасних умов, модель нормативного регулювання адміністративної відповідальності має орієнтуватися на цінності правової держави, досягнення адміністративно-правової науки та передового зарубіжного досвіду у зазначеній сфері. Зазначимо, що чинне законодавство України про адміністративну відповідальність не зовсім відповідає зазначеним стандартам та характеризується великою кількістю недоліків. Так, до них можна віднести наявність багатьох підзаконних, недостатньо систематизованих нормативних актів, які встановлюють адміністративну відповідальність, що стає причиною прогалин у сфері притягнення до адміністративної відповідальності. Також можна констатувати, що нині наявна велика кількість норм, що регламентують однотипні суспільні відноси у сфері адміністративної відповідальності, але уніфікованої процедури їх реалізації не існує.

Ліквідація прогалин в законодавстві є одним з пріоритетних завдань, котрі стоять перед сучасною адміністративно-правовою доктриною. Таких прогалин у чинному адміністративно-деліктному праві дуже багато. Наведемо приклад – ст. 22 КУпАП встановлює, що при малозначності вчиненого адміністративного правопорушення орган (посадова особа), уповноважений вирішувати справу, може звільнити порушника від адміністративної відповідальності і обмежитись усним зауваженням. Але в КУпАП, по-перше,

не дається визначення малозначності правопорушення, по-друге, не міститься переліку таких правопорушень і, по-третє, не закріплені ознаки, якими характеризується малозначність правопорушення. Це призводить до того, що суб'єкти правозастосовної діяльності не використовують положення ст. 22 КУпАП на практиці [38, с. 57].

Проте прогалини це лише невелика частина із величезного масиву проблем сучасного законодавства в сфері адміністративної відповідальності. Інші недоліки докорінно пронизують увесь КУпАП, що безперечно вимагає впровадження якісно нового нормативно-правового регулювання. Важливим, у зв'язку з цим, є досвід інших держав щодо обраного шляху реформ в царині адміністративно-деліктного законодавства і вибір оптимальних шляхів для розвитку вітчизняного законодавства про відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів.

Так, О.М. Собовий зазначає, що наразі чітко виокремлюються дві альтернативні моделі формування адміністративно-деліктного законодавства. Це – європейська модель, орієнтована на вивчення та запозичення досвіду Франції, Німеччини та інших країн і друга модель, яка орієнтована, перш за все, на досвід країн Співдружності незалежних держав (СНД) [39].

Звісно, існує також модель типова для країн, що не визнають відокремленого адміністративного законодавства – США, Велика Британія та інші країни, які відносяться до англосаксонської правової сім'ї [40, с. 75]. Тим не менш, з огляду на те, що правова система України відноситься до континентального права, то ймовірно, на наш погляд, видається врахування досвіду країн Європи та країн пострадянського права. Проте, країни пострадянського табору, правові системи яких знаходяться в стані трансформації та переходу до стандартів західних демократій, не в мовній мірі можуть слугувати влучним об'єктом для дослідження, оскільки мають схожі проблеми з Україною в сфері правового регулювання адміністративної відповідальності за проступки у сфері фінансів.

Слушну думку, в цьому контексті, наводить І.П. Голосніченко, який вказує, що Україна вже «стоїть на порозі демократичних перетворень і в майбутньому стане правовою державою європейського зразка, що у свою чергу вимагає певних змін правової системи в цілому і, відповідно, адміністративного і кримінального права як її складової. Тому є нагальна потреба вже зараз подбати про максимальне наближення нашого адміністративного і кримінального законодавства до законодавства Євросоюзу» [41, с. 60].

Таким чином, дослідження інституту адміністративної відповідальності в сфері фінансів провідних європейських країн вважаємо більш доцільним. Здебільшого у країнах Європи немає єдиного нормативного акта в якому об'єднуються склади адміністративних проступків. Проте більшість держав мають закони змішаного характеру, в яких поєднані загальні матеріальні положення (про адміністративні проступки, суб'єктів відповідальності, стягнення тощо), та процедурні положення про порядок накладення адміністративних стягнень (Німеччина, Швейцарія, Австрія, Італія, Португалія) [39].

Для багатьох країн Європи, як і для України, характерна надзвичайна розпорошеність адміністративно-деліктного законодавства. У Німеччині, наприклад, йдеться про положення близько тисячі федеральних законів, які містять склади порушень порядку. Пряма вимога про необхідність визначення адміністративних проступків у сфері фінансів тільки в нормах закону існує в праві Швейцарії, Італії, Греції, Іспанії, Португалії. В інших державах склади адміністративних проступків і стягнення за них встановлюються і у законах, і в підзаконних актах [42].

Як уже згадувалося раніше, актуальним питанням є пошук шляхів удосконалення вітчизняної нормативної моделі адміністративної відповідальності у сфері фінансів на основі міжнародного досвіду. Так, деякі науковці пропонують запозичити модель європейських країн, які не мають єдиного кодифікованого акта, що встановлював би відповідальність за

адміністративні проступки у сфері фінансів. Вдалою, у зв'язку з цим, видається думка В. Єремєєва, що незважаючи на вже існуючий міжнародний досвід, не слід погоджуватися з такою точкою зору, оскільки декодифікація вітчизняного законодавства про адміністративну відповідальність ускладнить процес правозастосування [40].

Варто зазначити, що у більшості країн Європи справи про адміністративні проступки у сфері фінансів належать до сфери кримінального права, тобто такі порушення вважаються різновидом кримінальних правопорушень [39].

Історичне походження адміністративних порушень в сфері фінансів в окремих країнах «старої демократії» (Німеччина, Швейцарія, Бельгія, Нідерланди, Данія, Італія, Португалія) полягає у тому, що всі види порушень до 20 століття в європейських державах розглядалися виключно в межах карного законодавства. Але динамічний розвиток економіки та суспільних відносин засвідчили неможливість урегулювати відповідальність за всі види порушень механізмами карного права з обов'язковим залученням суду, дотриманням принципу змагальності та рівності сторін тощо. Це призвело до виокремлення більш м'якого різновиду діянь (проступків), які каралися представниками не судової влади, а поліції. У законодавстві цих країн адміністративні проступки є різновидом караних діянь, які підпадають під дію загальних положень карних законів.

Правові системи інших держав (Австрії, Франції, Нідерландів, Іспанії, Греції) характеризуються відмежуванням адміністративного деліктного законодавства від карного, що виявляється у неможливості застосування до адміністративних проступків і відносин, які виникають унаслідок їх учинення, загальних положень карних законів [42].

Загалом слід зазначити, що регламентація адміністративного провадження залежить від співвідношення кримінального та адміністративно-деліктного законодавства. Порядок провадження у справах про адміністративні проступки у сфері фінансів може бути врегульований:

нормами кримінального закону (Данія); нормами кодексу про адміністративні проступки (Білорусія, Чехія, Польща); одночасно як нормами кримінального закону, так і адміністративно-деліктного законодавства (Естонія, Болгарія, Хорватія). В останньому випадку загальні норми кримінального законодавства поширюються на порядок провадження у справах про адміністративні проступки, за виключенням особливостей, визначених нормативно-правовим актом про проступки [42].

Процедура перегляду справ про адміністративні проступки у сфері фінансів в різних європейських країнах здійснюється на основі однакових принципів, але має свої відмінності. Так, наприклад, Закон «Про порушення порядку» ФРН передбачає можливість оскарження постанови адміністративного органу чи прокуратури про застосування штрафу протягом двох тижнів з моменту прийняття відповідної постанови до окружного суду, в якому є окремі сенати для справ про порушення порядку [43, с. 149].

В Німеччині відсутнє адміністративне оскарження постанов про накладення штрафу, рішення окружних судів підлягають перегляду в ревізійному (касаційному) порядку до Вищого суду федеральної землі тільки з окремих видів справ, наприклад, про накладення штрафу або конфіскації майна в розмірі більше 250 євро, або заборону керування транспортним засобом і накладення штрафу більше 600 євро.

Доречно звернути увагу на те, що чинні норми КУпАП виключають можливість перегляду справи про адміністративне правопорушення в касаційному порядку до Верховного суду, адже рішення апеляційної інстанції є остаточним, що на нашу думку є суттєвим обмеження права громадян на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів публічної адміністрації [44, с. 60].

Також цікаво згадати про Закон «Про право адміністративних покарань» Швейцарської конфедерації, який передбачає можливість оскарження постанови про адміністративне покарання за допомогою заперечення, яке подається протягом 30 днів до суб'єкта, який ухвалив цю постанову:

федерального органу управління, органу поліції та інших органів, наділених публічно-правовими повноваженнями. До того ж орган, який розглядає заперечення при потребі, тобто при наявності нововиявлених обставин, які обтяжують відповідальність порушника, може призначити суворе покарання, яке оформлюється у формі розпорядження [43, с. 159].

Відмінністю ж вітчизняного законодавства, є те, що норма ст. 294 КУпАП заперечує можливість прийняття органом адміністративно-деліктної юрисдикції, який переглядає справу про адміністративне правопорушення постанови про посилення вже застосованих мір адміністративної відповідальності.

Слід резюмувати, що в країнах з адміністративно-деліктним правом карно-правового характеру (Німеччина, Швейцарія, Італія, Португалія та ін.) допускається тільки судове оскарження рішень. А в системі відокремленого процедурного адміністративно-деліктного права (Франції, Бельгії, Греції) передбачається адміністративне і судове оскарження до адміністративного суду та трибуналу [44].

Зазначимо, що у США чинна система державного адміністративно-фінансового контролю інкорпорована в державно-правову систему як необхідний елемент державного регулювання балансу повноважень законодавчої і виконавчої влад. Взаємодія двох гілок державної влади в цій сфері здійснюється з допомогою як парламентського контролю за діяльністю міністерств і відомств, так і адміністративного й податкового контролю Президента США за діяльністю його адміністрації [45, с. 91].

Незважаючи на те, що законослухняність у США знаходиться на високому рівні, окрім Казначейства, державний контроль у галузі фінансів здійснюють ще Головне контрольно-фінансове управління Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління при Президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада по боротьбі з фінансовими зловживаннями в державних установах («Рада честі і ефективності»),

інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та інші органи.

Спори, які виникають при здійсненні адміністративно-деліктних проваджень у США вирішує спеціальний Податковий суд, який було створено у 1942 році на базі Податкової апеляційної колегії. Він опікується позовами платників податків до федерального уряду згідно з Кодексом про податкове регулювання. Його рішення підлягають перегляду Апеляційним судом США федерального судового округу [46, с. 106-110]. Також відповідно до ст. III Конституції США Конгрес США заснував інші суди. Один із них – Суд міжнародної торгівлі, який поряд з іншими розглядає справи, пов'язані з законами, що регулюють митні платежі.

Одним із найбільш досконалих є механізм адміністративно-деліктного провадження, що здійснюється фіскальними органами Німеччини. У цій країні спеціального податкового та митного відомства не існує. Податкові та митні органи входять до фінансової системи, з досить своєрідною структурою, яка відбиває федеративну побудову держави, відносну самостійність земель. Так, існують Федеральне міністерство фінансів і земельні міністерства фінансів. У кожній землі, крім того, є так звана верховна фінансова дирекція (головне фінансове управління), що підпорядкована одночасно і федеральному, і земельному міністерствам фінансів (є і федеральним, і земельним органом).

Щодо процесу оскарження адміністративно-деліктних проваджень з питань справляння податків, то в Іспанії немає кодифікованого закону з переліком адміністративних проступків, але існують окремі галузеві закони, в яких містяться відповідні склади. Одним із них є Загальний закон «Про податки» від 1963 року. При цьому регулювання правопорушень у сфері оподаткування відноситься до механізмів адміністративного права. Так, Законом «Про правовий режим публічної адміністрації та загального адміністративного провадження» від 1 січня 2004 року встановлено порядок застосування штрафів і не грошових адміністративних санкцій за податкові правопорушення [47, с. 844-855].

В Естонії за порушення законів про податки фізичні особи несуть адміністративну відповідальність відповідно до Кодексу про адміністративні правопорушення. Адміністративні стягнення у зв'язку з несплатою податків можуть накладатися не пізніше, ніж протягом трьох років з дня закінчення терміну перерахування стягненої чи такої, що підлягає стягненню, суми податку чи надання податкової декларації, у якій була вказана сума податку, менша за ту, що підлягає сплаті відповідно до закону про податок, або більша за суму, яка підлягає поверненню згідно з чинним законодавством [48, с. 55].

Аналіз зарубіжної доктрини та законодавства в сфері адміністративної відповідальності свідчить про відсутність єдиної моделі правового регулювання цього інституту в зарубіжних країнах, де в одних – це частина кримінального законодавства, в інших – абсолютно інша сфера правового регулювання. Також можна вести мову про особливості систематизації законодавства про адміністративну відповідальність: одні країни орієнтовані на декодифікацію, а інші йдуть у напрямку прийняття єдиного кодифікованого акта. Також у зарубіжних країнах досить часто є відмінності в юрисдикційних адміністративних процедурах, які були відображені нами у роботі.

Отже, для ефективного реформування інституту відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів варто звернути увагу, перш за все, на міжнародний досвід регулювання інституту адміністративної відповідальності. У зв'язку з цим, доцільним, на наш погляд, є прийняття нової редакції КУпАП з проведенням повномасштабної кодифікації чинного законодавства України в цій сфері.

Аналізуючи міжнародний досвід у зазначеній сфері, українське законодавство має адаптувати інститут адміністративної відповідальності у сфері фінансів до сучасних вимог з врахуванням тенденцій адміністративної відповідальності зарубіжних країн у цій сфері і обрати оптимальну модель. Перспективним напрямком оновлення законодавства в адміністративно-деліктній сфері і досі залишається кодифікація, котра має включати

переосмислення існуючих норм, усунення суперечностей між ними, та використання позитивного міжнародного досвіду у вказаній сфері.

2.3. Удосконалення відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів

Перш за все, важливо наголосити, що роль відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів постійно зростає. У відсотковому відношенні саме адміністративна відповідальність, у порівнянні з кримінальною та цивільно-правовою, застосовується у зазначеній сфері суспільних відносин найчастіше. Чинне законодавство передбачає відповідальність за окремі види адміністративних проступків у сфері фінансів.

Першим важливим напрямком удосконалення адміністративного законодавства, яке визначає відповідальність за адміністративні проступки у фінансовій сфері, є чітке визначення суб'єкту проступку. Зауважимо, що у Кодексі України про адміністративні правопорушення майже у всіх статтях, що визначають рівень адміністративної відповідальності за порушення у фінансовій сфері, зазначено, що відповідальність несе «особа», проте конкретного визначення того, якою вона є (юридичною чи фізичною), в Кодексі не уточнюється. Адже, як відомо, порушниками законодавства в галузі фінансів можуть бути як фізичні, так і юридичні особи. Необхідна ознака суб'єкта адміністративного проступку – його деліктоздатність, тобто можливість особи відповідати за свої діяння [28, с. 59]. Таке становище породжує правову колізію, розв'язання якої можливе лише шляхом внесення відповідних змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення, де серед суб'єктів адміністративного проступку називатимуть юридичних осіб і об'єднання громадян.

У цьому контексті слушною є думка О. Радченко, яка досліджуючи суб'єкти адміністративної відповідальності у сфері забезпечення захисту прав споживачів фінансових послуг, наголошує, що особами, які можуть бути притягнуті до адміністративної відповідальності за адміністративні правопорушення у зазначеній сфері суспільних відносин, можуть бути [29, с. 37]:

1) фізичні осудні особи, які вчинили правопорушення у віці, з якого може наступати адміністративна відповідальність, та вступили в суспільні відносини у сфері надання фінансових послуг споживачам і пов'язані з ними суспільні відносини (цими фізичними особами можуть бути громадяни України, іноземці та особи без громадянства), крім осіб, які мають імунітет на території України;

2) юридичні особи, що беруть участь у суспільних відносинах, які виникають у процесі надання фінансових послуг споживачам (вони можуть бути всіх форм власності та мати будь-яку організаційноправову форму);

3) посадові особи фінансових установ, які займають певні посади та через свої службові (посадові) обов'язки мають можливість впливати на процес надання фінансових послуг споживачам;

4) фізичні особи-підприємці, які отримали відповідний дозвіл і мають передбачене законодавством право надавати фінансові послуги споживачам;

5) фінансові групи, що беруть участь у суспільних відносинах, які виникають у процесі надання фінансових послуг споживачам, та порушують вимоги антимонопольного законодавства України [29, с. 37].

У зв'язку із зазначеним вище, також пропонуємо приєднатися до пропозиції вітчизняних науковців щодо необхідності удосконалення законодавства про адміністративну відповідальність юридичних осіб, а саме [30]:

- передбачити в адміністративному законодавстві поряд з фізичними особами і юридичну особу як суб'єкта адміністративного проступку;

- включити до КУпАП визначення адміністративного проступку юридичної особи, закріпивши при цьому принцип вини юридичної особи у вчиненні адміністративного проступку як обов'язкову умову притягнення її до адміністративної відповідальності [31, с. 95].

Крім того, продовжує Н.Ю. Кантор, потребує чіткої нормативної регламентації й система адміністративних стягнень – конкретних видів адміністративних покарань, застосовних до юридичної особи, які, очевидно, мають відрізнятися від тих, котрі стосуються суб'єктів адміністративних проступків – фізичних осіб [30, с.68].

Наступним важливим напрямком удосконалення адміністративного законодавства, яке визначає відповідальність за проступки у фінансовій сфері є систематизація такого законодавства. У загальному розумінні систематизація – це впорядкування нормативно-правових актів з метою зручності в користуванні, внесення коректив у них і пристосування до змін, які відбулись в економічному і політичному житті суспільства, заміна старих, тих, що «віджили», нормативних актів новими, комп'ютеризація їх [32].

У великій радянській енциклопедії зазначено, що систематизація – це об'єднання предметів або знань про них шляхом встановлення істотних зв'язків між ними; встановлення порядку між частинами цілого на підставі певних закономірностей, принципів або правил; удосконалення системи [33, с.160].

В. Медведчук констатує, що систематизація – це оптимальний шлях «створення правової бази, звільненої від застарілих та колізійних норм, дублювань, не переобтяженої нормативно-правовими актами тимчасової чи локальної дії, а головне такої, що містить достатню кількість актів, призначених регулювати сучасні суспільні відносини, перш за все законів, які перебувають у певному системному взаємозв'язку не лише для фахівця, але й для пересічного громадянина» [34, с. 1].

У підручнику «Теорія держави і права» М.Н. Марченко підкреслює, що важливість систематизації обумовлюється її функціональними характеристиками. Вона, з точки зору дослідника, дозволяє:

- оглянути весь масив чинного законодавства;
- виявляти й усувати неузгодженості, протиріччя, прогалини у праві (дефекти законодавства);
- підвищувати ефективність законодавства;
- робити законодавство більш доступним інформаційно;
- робити його більш доступним інтелектуально (полегшує з'ясування змісту норм);
- вивчати й досліджувати законодавство [35, с. 386].

Заслуговує на увагу думка І. Пахомова про те, що систематизація законодавства – це діяльність по упорядкуванню нормативно-правових актів, зведенню їх у єдиний комплекс. Систематизація законодавства допомагає людині більш-менш впевнено орієнтуватися в діючій системі права, знайти необхідну юридичну норму [36, с.18].

Наголосимо, що адміністративна відповідальність за проступки у фінансовій сфері встановлюється не тільки Кодексом України про адміністративні правопорушення, але й цілою низкою законів України та інших підзаконних нормативно-правових актів, наприклад: «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про зайнятість населення» та інші.

Як слушно зазначають деякі науковці, непорозуміння, розпливчастість диспозицій будь-яких норм, які встановлюють адміністративну відповідальність – це прямий шлях до порушення законності, до суб'єктивізму та невизначеності при прийнятті рішень про притягнення осіб до адміністративної відповідальності [37, с. 92].

У контексті нашого дослідження заслуговує на увагу позиція Т.М. Ямненко, на думку автора, систематизація адміністративного законодавства щодо відповідальності за проступки у сфері фінансів зводиться до того, що на

заміну великій кількості нормативних актів, що встановлюють адміністративну відповідальність у галузі фінансів, повинен прийти новий єдиний кодифікований нормативний акт, що є єдиним джерелом чинного законодавства у цій сфері управлінських відносин [28, с. 60-61].

Отже, систематизація має важливе значення для подальшого розвитку не лише адміністративного права, а й усієї системи національного законодавства України. Адже аналіз і обробка діючих нормативних актів, групування правових приписів за певною схемою, створення внутрішньо єдиної системи актів є необхідними умовами ефективності вітчизняного законодавства.

Вважаємо, що запровадження зазначених вище змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів має важливе значення і потребує практичної реалізації.

У контексті дослідження проблематики теми нашої роботи слід зауважити, що у Кодексі України про адміністративні правопорушення часто є проблема ототожнення деяких понять. Так, у розділі 2 чинного КУпАП під назвою «Адміністративне правопорушення і адміністративна відповідальність» міститься ст. 9, де законодавець сформулював визначення адміністративного правопорушення, але щодо адміністративної відповідальності обмежився вказівкою на те, що її мірою є адміністративне стягнення (ст. 23 «Мета адміністративного стягнення») [13].

З цього приводу вважаємо необхідним навести точку зору С.М. Алфьорова, відповідно до якої поняття «адміністративної відповідальності» не слід зводити до поняття «адміністративного стягнення», оскільки адміністративна відповідальність включає такі елементи, як державний осуд діяння і особи, яка його скоїла, і застосування до порушника заходів, визначених санкцією порушеної статті закону, тобто адміністративного стягнення [37, с. 82].

Отже, зазначена вище прогалина в адміністративному законодавстві нерідко призводить до ототожнення адміністративної відповідальності й адміністративного покарання, в тому числі і у сфері фінансів.

Також варто провести детальний аналіз і розмежування адміністративно-правових норм, які встановлюють відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів. Ознакою, що розмежовує, може стати виокремлення ринків фінансових послуг фінансових установ: банківських послуг, страхових послуг, інвестиційних послуг, операцій із цінними паперами на інших видах ринків, що забезпечують обіг фінансових активів.

Наступним, суттєвим недоліком адміністративного законодавства, що визначає відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів, на нашу думку, є визначення суми штрафу за правопорушення у зазначеній сфері суспільних відносин. Наведемо декілька наглядних прикладів, що стосуються зазначеного вище. Так, у статті 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення зазначено, що «приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням установленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, несвоєчасне подання на розгляд, погодження або затвердження річного фінансового плану підприємства державного сектору економіки та звіту про його виконання, перешкоджання працівникам органу державного фінансового контролю у проведенні ревізій та перевірок, невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності – тягнуть за собою накладення штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню заодно з правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, тягнуть за собою накладення штрафу від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян» [13].

Стаття 163 цього ж Кодексу визначає, що розміщення цінних паперів без реєстрації їх випуску в установленому законом порядку або порушення порядку здійснення емісії цінних паперів, вчинене уповноваженою особою, – тягнуть за собою накладення штрафу від двохсот до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Розміщення цінних паперів у значних розмірах без реєстрації їх випуску в установленому законом порядку, вчинене уповноваженою особою, – тягне за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Розміщення цінних паперів вважається у значних розмірах, якщо номінальна вартість таких цінних паперів у п'ятсот і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян [13].

Ще одним прикладом є стаття 163-7, яка передбачає відповідальність за діяльність на фондовому ринку без ліцензії. Здійснення посадовою особою суб'єкта господарювання операції з цінними паперами, яка належить до професійної діяльності на фондовому ринку, без спеціального дозволу (ліцензії), якщо законом передбачено одержання спеціального дозволу (ліцензії) для здійснення такої операції, або з порушенням умов ліцензування, – тягне за собою накладення штрафу від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Дії, передбачені частиною першою цієї статті, пов'язані з отриманням доходу у великих розмірах, – тягнуть за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. При цьому, отримання доходу у великих розмірах має місце, коли його сума у тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян [13].

Наголосимо, що неоподатковуваний мінімум доходів громадян складає лише 17 (сімнадцять) гривень, тобто максимальний штраф становить близько 34 тис. гривень, що на нашу думку, є недостатнім. Адже подібні правопорушення можуть принести збитки в розмірі декількох мільйонів гривень, у результаті чого для порушника сплатити штраф у зазначеній вище сумі не складає особливої складності.

Отже, порушник законодавства, не відчуваючи для себе особливого ризику, може неодноразово порушувати законодавство у зазначеній сфері суспільних відносин. Саме тому ми пропонуємо збільшити розмір штрафів за порушення законодавства у сфері фінансів як мінімум в 5 разів, що стане значною перепорою для здійснення правопорушень у зазначеній сфері суспільних відносин.

Таким чином, підсумовуючи зазначене, слід зауважити, що адміністративна відповідальність займає важливе місце у забезпеченні правопорядку у сфері фінансів. Однак справедливим буде відмітити той факт, що адміністративне законодавство, яке визначає відповідальність за адміністративні проступки у фінансовій сфері, має ряд певних недоліків, поява яких пов'язана з:

- неготовністю чинного законодавства до різких соціально-політичних змін, що відбулись у країні в останні декілька років;
- виникненням нових видів проступків у сфері фінансів;
- необхідністю адаптувати законодавство про адміністративну відповідальність у сфері фінансів до європейських стандартів;
- недостатнім рівнем відповідальності порушника за адміністративні проступки у сфері фінансів, що спричиняло безкарність та сприяло збільшенню кількості порушень законодавства у зазначеній сфері суспільних відносин.

Також нами були запропоновані окремі напрямки вдосконалення адміністративного законодавства, яке визначає відповідальність у сфері фінансів. Вважаємо, що запровадження їх у практичну діяльність та внесення відповідних змін до чинного законодавства сприятиме покращенню ситуації у зазначеній сфері суспільних відносин та дозволить попередити велику кількість правопорушень.

Висновки до розділу 2

Підводячи підсумки другого розділу, варто зазначити, що відповідальність за адміністративні проступки в сфері фінансів має на меті покарати правопорушника, відновити суспільні відносини, досягти впорядкованості, динамічності, урегульованості суспільних відносин, перевиховати правопорушника, не допустити вчинення правопорушень.

Трансформація системи адміністративно-фінансового регулювання та інтенсивний розвиток адміністративно-фінансового законодавства в Україні сприяли формуванню значного законодавчого масиву, у якому закріплені підстави відповідальності, санкції за порушення адміністративно-фінансових норм та визначений процесуальний порядок застосування цих санкцій, однак такий законодавчий масив потребує безперервного вдосконалення та актуалізації.

Вважаємо, що відповідальність за адміністративні проступки в сфері фінансів варто розглядати як комплексну категорію, що складається із різновидів залежно від інституційної належності адміністративно-фінансових норм, що порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності.

Аналіз зарубіжної доктрини та законодавства в сфері адміністративної відповідальності свідчить про відсутність єдиної моделі правового регулювання цього інституту в зарубіжних країнах, де в одних – це частина кримінального законодавства, в інших – абсолютно інша сфера правового регулювання. Також можна вести мову про особливості систематизації законодавства про адміністративну відповідальність: одні країни орієнтовані на декодифікацію, а інші йдуть у напрямку прийняття єдиного кодифікованого акта. Також у зарубіжних країнах досить часто є відмінності в юрисдикційних адміністративних процедурах, які були відображені у даному розділі випускної кваліфікаційної роботи.

Отже, для ефективного реформування інституту відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів варто звернути увагу, перш за все,

на міжнародний досвід регулювання інституту адміністративної відповідальності. У зв'язку з цим, доцільним, на наш погляд, є прийняття нової редакції КУПАП з проведенням повномасштабної кодифікації чинного законодавства України в цій сфері.

Насамкінець, зазначимо, що нами були запропоновані окремі напрямки вдосконалення адміністративного законодавства, яке визначає відповідальність у сфері фінансів. Вважаємо, що запровадження їх у практичну діяльність та внесення відповідних змін до чинного законодавства сприятиме покращенню ситуації у зазначеній сфері суспільних відносин та дозволить попередити велику кількість правопорушень.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи все, що виступало предметом дослідження випускної кваліфікаційної роботи, варто зазначити, наступне:

1. Установлено наявне ототожнення правових категорій – «адміністративний проступок» і «адміністративне правопорушення». Однак, для усвідомлення сутності адміністративного проступку це є некоректним, адже адміністративне правопорушення за своєю сутністю є набагато ширшим, ніж адміністративний проступок, оскільки включає у себе всі протиправні дії, що мають місце у сфері публічного управління. Тому адміністративним правопорушенням слід вважати будь-яке порушення норм адміністративного права, тоді як адміністративним проступком є протиправне вчинення діянь, за які законодавством передбачено накладення адміністративного стягнення.

2. Основною складовою змісту адміністративного проступку є протиправне діяння. У більшості випадків адміністративний проступок (делікт) вчиняється шляхом активних протиправних дій, але водночас законодавець закріплює такі випадки протиправної поведінки, коли проступки здійснюються у формі пасивної бездіяльності. Необхідними умовами настання адміністративної відповідальності у разі бездіяльності є обов'язковість і можливість особи діяти в конкретній обстановці. Законодавством закріплено такі основні ознаки протиправного діяння: суспільна шкідливість, протиправність, винність, адміністративна караність. Відсутність хоча б однієї з них унеможлиблює кваліфікацію протиправного діяння як адміністративного проступку (делікту).

3. Установлено, що адміністративні проступки у сфері фінансів в законодавстві зарубіжних країн розуміються у чотирьох аспектах: 1) як окремий вид проступків; 2) як адміністративне правопорушення; 3) ототожнення із фінансовими злочинами; 4) не розмежування адміністративно-фінансових проступків і проступків у фінансовій сфері.

Досліджено, що поняття адміністративного проступку у фінансовій сфері являє собою сукупність істотних ознак цього явища й містить у собі: 1) діяння (дія або бездіяльність); 2) протиправність (порушення законодавства); 3) винність; 4) вчинення певним колом осіб; 5) караність (наявність встановленої законодавством відповідальності). Зважаючи на те, що адміністративно-фінансовий проступок є одним із різновидів проступків, відповідно і його визначення повинне містити як загальні ознаки, які притаманні всім проступкам, так і його специфічні характеристики.

4. Відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів має на меті покарати правопорушника, відновити суспільні відносини, досягти впорядкованості, динамічності, урегульованості суспільних відносин, перевиховати правопорушника, не допустити вчинення правопорушень.

Відповідальність за адміністративні проступки в сфері фінансів варто розглядати як комплексну категорію, що складається із різновидів залежно від інституційної належності адміністративно-фінансових норм, що порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності.

5. Недосконалість окремих статей особливої і процесуальної частин КУпАП, їх неузгодженість із статтями інших нормативно-правових актів є причиною, яка не дає змоги дійти до єдиної практики застосування норм законодавства в адміністративній та фінансовій сферах і розробити наукову концепцію про наявність у фінансовій сфері єдиної адміністративної відповідальності за порушення норм фінансового законодавства.

6. Аналіз зарубіжної доктрини та законодавства у сфері адміністративної відповідальності дав змогу говорити про відсутність єдиної моделі правового регулювання цього інституту в зарубіжних країнах, де в одних – це частина кримінального законодавства, в інших – абсолютно інша сфера правового регулювання. Також необхідно врахувати особливості систематизації законодавства про адміністративну відповідальність: одні країни орієнтовані на декодифікацію, а інші йдуть у напрямку прийняття єдиного кодифікованого акта. До того ж, у зарубіжних країнах досить часто є відмінності в

юрисдикційних адміністративних процедурах, які були відображені нами у роботі.

7. У ході дослідження внесено ряд пропозицій щодо зміни чинного законодавства у сфері фінансів.

Вважаємо, що необхідним є чітке визначення та закріплення у КУпАП переліку суб'єктів адміністративного проступку у сфері фінансів. Так, зокрема, на нашу думку доцільно передбачити в адміністративному законодавстві поряд з фізичними особами і юридичних осіб та фінансові групи як суб'єктів адміністративного проступку у сфері фінансів. На основі цього, з метою повного розуміння та можливості чіткого розмежування, включити до КУпАП визначення кожного окремого адміністративного проступку даних суб'єктів.

У зв'язку зі значним збільшенням видів адміністративних проступків у сфері фінансів, у законодавстві також необхідно розширити перелік їх складів та відповідних санкцій за їх вчинення.

З метою вирішення багатьох проблемних питань, що стосуються відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів (наприклад, рівень розмірів штрафів не відповідає сучасним реаліям) доцільно внести ряд змін до низки статей глави 12 КУпАП. А саме, для вдосконалення правового регулювання відповідальності за адміністративні проступки у сфері фінансів необхідно внести зміни до деяких статей глави 12 КУпАП (зокрема, ст.ст. 155, 155-1, 155-2, 156, 156-1, 156-2, 156-3, 156-4, 159, 160, 161, 162, 162-1, 162-3, 163 – 164-10, 164-12 – 164-19, 166-1 – 166-27) щодо підвищення суми штрафних санкцій. Вважаємо, що це стане значною перепорою для здійснення правопорушень у зазначеній сфері суспільних відносин.

Окрім того, доцільним є проведення систематизації значної кількості адміністративного законодавства щодо відповідальності за проступки у сфері фінансів, яке знайде своє вираження в тому, що на заміну великій кількості нормативних актів, що встановлюють адміністративну відповідальність у галузі фінансів, прийде новий єдиний кодифікований нормативний акт

(наприклад, Закон України «Про відповідальність за проступки у сфері фінансів»).

Вважаємо, що запропоновані ідеї вдосконалення адміністративного законодавства, яке регламентує відповідальність за адміністративні проступки у сфері фінансів, значно сприятимуть покращенню ситуації у цій галузі та дозволять попередити і запобігти великій кількості правопорушень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: Закон України від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради, 1996, № 30, ст. 141. Із змінами, внесеними згідно із Законом № 27-ІХ від 03 вер. 2019 р., ВВР, 2019, № 38, ст.160
2. Административное право Украины (Общая часть): учебное пособие / Ю.П. Битяк, Б.В. Зуй. Харьков: Одиссей, 1999. 224 с.
3. Адміністративне право України: підручник / Ю.П. Битяк, В.М. Гаращук, О.В. Дьяченко та ін.; за ред. Ю. П. Битяка. Київ: Юрінком Інтер, 2007. 544 с.
4. Адміністративне право України. Академічний курс: підручник: у 2 т. Т. 1. Загальна частина / ред. В.Б. Авер'янов. Київ: «Юридична думка», 2004. 584 с.
5. Кодекс Украины об административных правонарушениях: Научно-практический комментарий / под общ. ред. А.С. Васильев; отв. за вып. С.В. Карплюк. Харьков: ООО «Одиссей», 2000. 1008 с.
6. Адміністративна відповідальність в Україні: навчальний посібник / за заг. ред. А.Т. Комзюка. Харків: Ун-т внутр. справ, 2000. 99 с.
7. Коломоець Т.О. Штрафи за законодавством про адміністративні правопорушення: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 1999. 196 с.
8. Колпаков В. К. Деліктний феномен в адміністративному праві України: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2005. 455 с.
9. Остапенко О. І. Адміністративна деліктологія: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ, 1997. 42 с.
10. Адміністративна відповідальність в Україні: навч. посіб. / за заг. ред. А. Т. Комзюка. 2-е вид., перероб. і допов. Харків: Ун-т внутр. справ, 2001. 99 с.

11. Кодекс України про адміністративні правопорушення: наук.-практ. комент. / Р. А. Калюжний, А. Т. Комзюк, О. О. Погрібний та ін. 2-ге вид. Київ: Правова єдність, 2008. 655 с.
12. Колпаков В. К., Гордєєв В. В. Теорія адміністративного проступку: монографія. Харків: Харків юрид., 2016. 344 с.
13. Кодекс України про адміністративні правопорушення. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>.
14. Кобелька Д. М. До проблеми визначення правопорушень у фінансовій сфері. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2014. № 11. Т. 1 с. 195-197
15. Нестеренко А.А. Поняття фінансового правопорушення: український та закордонний досвід. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/339597.pdf>
16. Дараганова Н. В. Засади юридичної відповідальності за порушення вимог законодавства про охорону праці. *Право і суспільство*. 2017. № 4. с. 138.
17. Копейчиков В. В. Правознавство: підручник / за ред. В. В. Копейчикова, А. М. Колодія. Київ: ЮрінкомІнтер, 2006. 748 с.
18. Колпаков В. К. Курс адміністративного права України: підручник / В. К. Колпаков, О. В. Кузьменко, І. Д. Пастух та ін. 2-ге вид., переробл. і допов. Київ: Юрінком Інтер, 2013. 872 с.
19. Адміністративне право України. Академічний курс: підручник у 2 т. / редкол.: В. Б. Авер'янов (голова). Київ: Юридична думка, 2004. Т. 1. 584 с.
20. Стеценко С. Г. Адміністративне право України: навч. посібник. Київ: Атіка, 2007. 624 с.
21. Гончарук С. Т. Адміністративна відповідальність за законодавством України: посібник. Київ: Укр. акад. внутр.справ, 1995. 78 с.

- 22.Царьова Л. К. Підстава відповідальності у фінансово-правових відносинах [Текст] / Л. К. Царьова // Актуальні проблеми держави та права: зб. наук. пр. О., 2001. Вип. 12. с. 48-52
- 23.Додин Е. В. Административная деликтология [Текст]: курс лекций / Е. В. Додин. О.: БАХВА, 1997. 115 с.
- 24.Козырин А. Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах. М.: ЦППИ, 2009. 182 с.
- 25.Положение о налогах и платежах в Федеративной Республике Германия 1977 года. URL: <http://law.edu.ru/script/cntSource.asp100081287>
- 26.Адміністративне право України: основні поняття: [навч. посіб.] / [І. П. Голосніченко, М. Ф. Стахурський, Н. І. Золотарьова]; за ред. І. П. Голосніченка. К.: ГАН, 2005. 232 с.
- 27.Административное право: [учеб.] / [Ю. М. Козлов, Д. М. Овсянко, Л. Л. Попов]; под ред. Л. Л. Попова. [2-е изд.]. М.: Юристъ, 2005. 703 с.
- 28.Ямненко Т.М. Адміністративна відповідальність в галузі фінансів. Повітряне і космічне право: Юридичний вісник. Наукові праці Національного авіаційного університету. К.: НАУ, 2007. 58-61 с.
- 29.Радченко О.Ю. Суб'єкти адміністративної відповідальності у сфері забезпечення захисту прав споживачів фінансових послуг. Національний юридичний журнал: теорія і практика. 2015 р. с. 32-38
- 30.Кантор Н.Ю. Удосконалення адміністративної відповідальності за правопорушення в економічній сфері. Науковий вісник Херсонського державного університету: Випуск 6. Том 2. 2015. Херсон с. 65-68
- 31.Удод М.В. Адміністративна відповідальність юридичних осіб. Вісник Академії митної служби України. Сер.: Право. 2010. № 1. с. 90–95
- 32.Пилипів Л. Систематизація і облік актів законодавства – обов'язкова діяльність юридичних служб. Буковинський вісник державної служби та місцевого самоврядування. URL: <http://bukvisnyk.cv.ua/30-0/167/>

33. Большая советская энциклопедия: Под редакц. Б.А. Введенского. Государственное научное издательство «Большая советская энциклопедия», 1956. Т. 39. 974 с.
34. Медведчук В. Від системної правотворчості до систематизації національного законодавства. Юридичний вісник України. 2000. №42. с.1-6
35. Теория государства и права. Под ред. М.Н.Марченко. М.: Изд-во МГУ, 1987. 431 с.
36. Пахомов И.Н. Основы государства и права Украины: Учебник. Х.: Одиссей, 2000. 320 с.
37. Адміністративне право. Загальна частина. Навч. посіб. Алфьоров С. М., Ващенко С. В., Долгополова М. М., Купін А. П. К.: Центр учбової літератури, 2011. 216 с.
38. Миколенко О.М. Адміністративно-деліктне право України: проблеми сьогодення та перспективи розвитку. Правова держава. 2017. № 2. с. 55–59. URL: <http://dspace.onu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/11094/1/55-59.pdf>.
39. Фазикош О.В. Зарубіжний досвід провадження у справах про адміністративні правопорушення. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Юридичні науки. Вип. 3-2. Том 2. 2015. с. 178–182. URL: http://www.lj.kherson.ua/2015/pravo03-2/part_2/42.pdf
40. Парненко В.С. Сучасні тенденції розвитку інституту адміністративної відповідальності за кордоном. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. 2014. Вип. 29(2.2). с. 75–79
41. Голосніченко І.П. Перспективні положення кодифікації норм правового інституту адміністративної відповідальності. Право України. 2006. № 8. с. 60–63
42. Павлович-Сенета Я.П. Основні напрямки вдосконалення адміністративної відповідальності іноземців та осіб без громадянства в Україні: сучасний стан та досвід зарубіжних країн. Львівський

- державний університет внутрішніх справ: науковий вісник. № 1. 2016. – с. 206–217.
URL:http://www2.lvduvs.edu.ua/documents_pdf/visnyky/nvsvy/01_2016/16ps_yadzk.pdf
- 43.Адміністративне деліктне законодавство: Зарубіжний досвід та пропозиції реформування в Україні: Автор-упорядник О.А. Банчук. К.: Книги для бізнесу, 2007. 912 с.
- 44.Орехов О.І. Іноземний (європейський) досвід перегляду справ про адміністративні правопорушення та можливості його впровадження у вітчизняне адміністративно-деліктне законодавство. Європейські перспективи: науковий журнал. № 4. Ч. 1. 2012. с. 60–66
- 45.Фінансове право. Є. О. Алісов, Л. К. Воронова, С. Т. Кадькаленко та ін. кер. авт. кол. і відп. ред. Л. К. Воронова. 2-е вид. випр. та доп. Х.: Консум, 1999. 496 с.
- 46.Ефремов Л. В. Порядок судебного разрешения налоговых споров в США. Налоговый суд Соединенных Штатов: Вестник Высшего арбитражного суда РФ. 1998. № 2. с. 106-110
- 47.Банчук О.А. Адміністративне деліктне законодавство: зарубіжний досвід та пропозиції реформування в Україні. К.: Книги для бізнесу, 2007. 912 с.
- 48.Литвиненко Я. В. Податкові системи зарубіжних країн: навч. посіб. К.: МАУП, 2004. 208 с.
- 49.Соколов О.А. Адміністративна відповідальність за порушення бюджетного законодавства: дис... к.ю.н. за спеціальністю 12.00.07 – «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». 2013. 210 с.
- 50.Колпаков В.К. Адміністративне право України: підруч. К.: Юрінком Інтер, 2003. 544 с.
- 51.Ніколаєв О.А. Суб'єкти адміністративної відповідальності за вчинення проступків у сфері безпеки дорожнього руху. Часопис Академії

адвокатури України. 2012. № 2. URL: <http://archive.mdct.ru/e-journals/Chaau/2012-2/12noabdr.pdf>

52. Романів Н.І. Адміністративне право. Загальна частина (у схемах, таблицях та коментарях): навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 128 с.

53. Назар Ю.С. Адміністративна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України. Митна справа. 2009. № 3, частина 2. с. 16 – 23

54. Устинова І.П. Теоретичні питання співвідношення фінансово-правової та адміністративної відповідальності. URL: http://www.law.nau.edu.ua/images/Наука/Наукovij_jurnal/2010/statji_n4_17_2010/Ustinova_64.pdf