



УДК 347.73:336.02

[https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-1\(19\)-442-450](https://doi.org/10.52058/2786-6300-2024-1(19)-442-450)

Чорна Вікторія Григорівна доктор юридичних наук, професор, професор кафедри публічного та міжнародного права ННІ «Юридичний інститут, Київський національний економічний університет, імені Вадима Гетьмана», <https://orcid.org/0000-0002-6072-0283>

Кузьменко Оксана Володимирівна доктор юридичних наук, професор, Заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри публічного та міжнародного права ННІ «Юридичний інститут, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», <https://orcid.org/0000-0002-0830-766X>

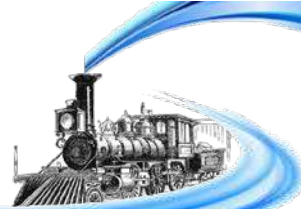
Кожура Людмила Олександрівна доктор юридичних наук, професор, директор ННІ «Юридичний інститут, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», <https://orcid.org/0000-0003-4100-9530>

СИСТЕМА ПРИНЦИПІВ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Анотація. В даній статті визначено важливість принципів в системі фінансової відповідальності. Відзначено, що фінансова відповідальність є видом юридичної відповідальності, якій притаманні всі загальні ознаки останньої та специфічні ознаки, які виходять з змісту фінансових правовідносин, що урегульовані нормами податкового та фінансового права.

Акцентовано увагу, що принципи фінансового права класично поділено на три групи: загально-правові (принципи, що визначають загальні закономірності, основні ідеї застосування фінансової відповідальності за порушення фінансово-правових норм); міжгалузеві (головні засади, що можуть витікати з різних галузей права, наприклад, фінансове право, податкове право та визначають закономірності притягнення суб'єкта до фінансової відповідальності) та спеціальні принципи (індивідуалізації фінансово-правової відповідальності, відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку, презумпція винуватості недержавних учасників фінансової діяльності в неподатковій сфері).

Фінансова відповідальність характеризується наступним: 1) є видом юридичної відповідальності; 2) настає за наявності юридичних підстав; 3) містить державний осуд протиправного діяння, що посягає на встановлений



порядок фінансового регулювання суспільних відносин; 4) передбачено нормами Податкового кодексу та інших законів України; 5) застосовується до суб'єкта правопорушення; 6) передбачає застосування адміністративних та фінансових санкцій; 7) суб'єктом притягнення до фінансової відповідальності є суд чи компетентний суб'єкт публічної адміністрації.

Фінансова відповідальність - це негативна реакція держави в особі компетентних суб'єктів за вчинення протиправних діянь, що посягає на встановлений порядок фінансового регулювання та передбачає настання негативних наслідків майнового характеру до правопорушників.

Принципи фінансової відповідальності - це основні вихідні положення (головні ідеї) та закономірності, котрі закладено в основу даного підвиду юридичної відповідальності, на основі яких на правопорушника накладаються адміністративні та фінансові санкції.

Ключові слова: фінансова відповідальність, фінансове правопорушення, фінансові санкції, податкове законодавство, Податковий кодекс України, принципи фінансової відповідальності.

Chorna Victoria Hryhorivna Doctor of legal sciences, professor, professor of the department of public and international law of the NNI "Law Institute, Vadym Hetman Kyiv National University of Economics", <https://orcid.org/0000-0002-6072-0283>

Kuzmenko Oksana Volodymyrivna Doctor of Law, Professor, Honored Worker of Science and Technology of Ukraine, Head of the Department of Public and International Law of the Institute of Law, Vadym Hetman Kyiv National University of Economics, <https://orcid.org/0000-0002-0830-766X>

Kozhura Lyudmila Oleksandrivna Doctor of Law, Professor, Director of the Legal Institute, Vadym Hetman Kyiv National University of Economics, <https://orcid.org/0000-0003-4100-9530>

SYSTEM OF PRINCIPLES OF FINANCIAL RESPONSIBILITY FOR VIOLATION OF TAX LEGISLATION

Abstract. this article defines the importance of principles in the system of financial responsibility. It was noted that financial responsibility is a type of legal responsibility, which has all the general features of the latter and specific features that arise from the content of financial legal relations, regulated by the norms of tax and financial law.

Attention is drawn to the fact that the principles of financial law are classically divided into three groups: general legal (principles defining general patterns, basic



ideas of applying financial responsibility for violations of financial and legal norms); interdisciplinary (the main principles that can flow from different branches of law, for example, financial law, tax law and determine the regularities of bringing the subject to financial responsibility) and special principles (individualization of financial and legal responsibility, separation of financial sanction from financial obligation, presumption of guilt non-state participants in financial activities in the non-tax sphere).

Financial responsibility is characterized by the following: 1) is a type of legal responsibility; 2) occurs in the presence of legal grounds; 3) contains a state condemnation of an illegal act that encroaches on the established order of financial regulation of social relations; 4) provided by the norms of the Tax Code and other laws of Ukraine; 5) applies to the subject of the offense; 6) provides for the application of administrative and financial sanctions; 7) the court or competent subject of public administration is subject to financial liability.

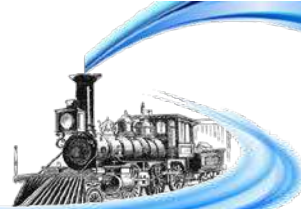
Financial responsibility is a negative reaction of the state in the person of competent subjects for the commission of illegal acts, which encroaches on the established order of financial regulation and foresees the occurrence of negative property consequences for offenders.

The principles of financial responsibility are the main initial provisions (main ideas) and regularities that are the basis of this subtype of legal responsibility, on the basis of which administrative and financial sanctions are imposed on the offender.

Keywords: financial responsibility, financial offense, financial sanctions, tax legislation, Tax Code of Ukraine, principles of financial responsibility.

Постановка проблеми. Важливою складовою демократичної, соціальної та правової держави є її ефективна правова система. Питання фінансово-правової відповідальності є одним із найбільш дискусійних у правовій науці України. Суперечності викликає як сам факт існування такого виду відповідальності, так і питання, що стосуються природи фінансово-правових санкцій, порядку їх застосування, визначення ознак та складу фінансового правопорушення. Те ж саме можна сказати і щодо принципів фінансової відповідальності, які науковці в сфері фінансового права трактують по-різному. Важливість принципів фінансової відповідальності визначено тим, що останні виражають основні засади, головні ідеї та закономірності застосування фінансової відповідальності. У зв'язку із цим виникає необхідність розкриття основних засад притягнення до фінансової відповідальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток фінансового права зробили відомі вчені-юристи Л.К. Воронова, В.В. Безчеревних, М.М. Піскотін, Н.І. Хімічева, Є.Д. Соколова, О.М. Горбунова, Н.А. Куфакова. Серед провідних вітчизняних науковців-фінансистів, що досліджують окремі



фінансово-правові інститути, слід назвати Є.О. Алісова, І.Б. Заверуху, Є.В. Карманова, С.Т. Кадькаленка, М.П. Кучерявенка, Т.А. Латковську, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, П.С. Пацурківського, Н.Ю. Пришву, Л.А. Савченко, О.В. Щербанюк та багатьох інших учених. Проблемам фінансового права присвячують свої праці і представники російської фінансово-правової науки: О.Ю. Грачова, О.Н. Горбунова, С.В. Запольський, М.Ф. Івлева, Ю.О. Крохіна, С.Г. Пепеляев, І.І. Кучеров.

Метою статті є розкриття поняття та системи принципів фінансової відповідальності.

Виклад основного матеріалу. Підставою настання фінансової відповідальності є вчинення фінансового правопорушення, яке передбачено нормами податкового законодавства та іншими законами України.

Фінансово-правова відповідальність – одна з ефективних заходів охорони фінансових відносин, самостійно існуюча поряд з іншими заходами захисту суб'єктивних прав і заходами превентивного характеру, що забезпечують ефективність механізму фінансово-правового регулювання. Фінансово-правова відповідальність у загальній системі державного примусу являє собою один із його видів, поряд з попередженням, припиненням і відновленням порушених прав у сфері фінансів, яка має власну правову природу та самостійне місце у фінансових правовідносинах. Роль фінансово-правової відповідальності у сфері зміцнення фінансової дисципліни знаходить свій прояв у її якості юридичних функцій. Принципове призначення фінансової відповідальності полягає в тому, що її реалізація у вигляді фінансових санкцій має не тільки мотиваційний, страхітливий вплив на потенційних порушників фінансово-правових норм, але і відновний характер. Заповнення втрат державної або муніципальної скарбниці може здійснитися повною мірою, якщо за ним стоїть можливість застосування особливого виду державного примусу за порушення порядку фінансової діяльності [2, с.378].

Фінансова відповідальність за порушення фінансового законодавства є формою реалізації державно-владного примусу, що виникає у разі вчинення порушення приписів фінансово-правових норм і полягає в застосуванні спеціально уповноваженими державними органами до правопорушників передбачених законом санкцій. Така відповідальність є комплексною категорією, що складається з порівняно відокремлених блоків залежно від інституційної належності фінансово-правових норм, які порушуються під час вчинення протиправного діяння у сфері фінансової діяльності держави. Ці блоки деталізуються в процесі кодифікації окремих інститутів фінансового законодавства [1].

Фінансова відповідальність характеризується наступним: 1) є видом юридичної відповідальності; 2) настає за наявності юридичних підстав;



3) містить державний осуд протиправного діяння, що посягає на встановлений порядок фінансового регулювання суспільних відносин; 4) передбачено нормами Податкового кодексу та інших законів України; 5) застосовується до суб'єкта правопорушення; 6) передбачає застосування адміністративних та фінансових санкцій; 7) суб'єктом притягнення до фінансової відповідальності є суд чи компетентний суб'єкт публічної адміністрації.

Таким чином, *фінансова відповідальність* - це негативна реакція держави в особі компетентних суб'єктів за вчинення протиправних діянь, що посягає на встановлений порядок фінансового регулювання та передбачає настання негативних наслідків майнового характеру до правопорушників.

Фінансова відповідальність ґрунтується на певних принципах.

Принципи фінансової відповідальності - це основні вихідні положення (головні ідеї) та закономірності, котрі закладено в основу даного підвиду юридичної відповідальності, на основі яких на правопорушника накладаються адміністративні та фінансові санкції.

Основою застосування фінансової відповідальності є норми різної юридичної сили, які визначають основні засади застосування санкцій. Головними такими актами є Конституція України та Податковий кодекс України. В Конституції України закладено загально-правові принципи притягнення фізичної особи до юридичної відповідальності, в тому числі, фінансової.

Водночас, більш деталізовано принципи фінансової відповідальності визначені в Податковому кодексі України. Нормативною підставою притягнення фізичної чи юридичної особи до фінансової відповідальності є Податковий кодекс України та закони з питань оподаткування. Фінансова відповідальність, що встановлюється згідно з Податковим кодексом України застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів). Фінансова відповідальність, що встановлюється згідно з іншими законами, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, може застосовуватися у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення не звільняє фізичну особу чи посадових (службових) осіб юридичної особи у передбачених законом випадках від юридичної відповідальності інших видів. Притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, що передбачає встановлення контролюючими органами вини особи, не передбачає презумпції наявності вини фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи у випадках притягнення фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи до юридичної відповідальності інших видів та не звільняє від обов'язку її доведення в порядку, передбаченому законом [4, ст.111.2-111.3].



Ст.4 Податкового кодексу України визначено, що податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах: загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є; 2. рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу; 3. невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; 4. презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; 5. фіскальна достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями; 6. соціальна справедливість - установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків; 7. економічність оподаткування - установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування; 8. нейтральність оподаткування - установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків; 9. стабільність - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року; 10. рівномірність та зручність сплати - установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками; 11. єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку [4].

М.В. Ковалів досліджуючи сутність фінансової відповідальності зазначає, що фінансово-правова відповідальність базується на загальних принципах юридичної відповідальності (законність, відповідальність лише за провину, справедливості, індивідуалізації, невідворотності покарання і ін.). Застосування за фінансове правопорушення інших видів відповідальності, поряд з фінансово-правовою, є порушення важливого принципу однократності відповідальності: за одне порушення – одне покарання [2, с.378]. Втім, при



настанні фінансової відповідальності та притягненні винної особи до відповідного виду юридичної відповідальності повинні враховуватися не лише загально-правові принципи, але й спеціальні принципи визначені особливостями даної групи фінансово-правових правовідносин.

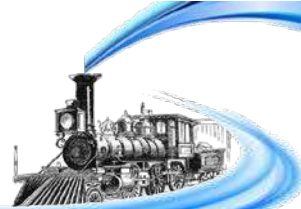
Так, за твердженнями суддів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду принципи фінансово-правової відповідальності поділяються на декілька груп залежно від їх змісту:

- фундаментальні загально-правової спрямованості;
- формально-юридичні логічні;
- спеціальні принципи податкового права;
- спеціальні принципи здійснення митної справи;
- спеціальні право реалізаційні [1].

Н.Ф. Скляр також говорить про поділ принципів фінансової відповідальності залежно від специфіки їх застосування на загальні та спеціальні. До загальних принципів фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства можна віднести принципи законності, справедливості, своєчасності, доцільності, невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства або притягнення до відповідальності, презумпції правомірності рішень платника податку, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу. До спеціальних принципів фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства належать принцип співвідношення фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства та інших видів юридичної відповідальності, принцип відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку, принцип ретроактивності фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, принцип відповідальності на вину [3, с.43].

Таким чином, загально-правові принципи — це ті принципи, які визначені в нормах Конституції України та становлять собою основоположні засади притягнення суб'єкта до відповідальності за порушення правових норм.

Одним з спеціальних принципів на думку авторки є принцип співвідношення фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства з іншими видами юридичної відповідальності знаходить свою безпосередню формалізацію у п. 112.1 ст. 112 ПК України та полягає у тому, що притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за дотриманням якого



покладено на контролюючі органи, не звільняє останніх за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності [4].

О.В. Муконін доповнює зазначений перелік спеціальних принципів принципом правової захищеності суб'єктів економічних відносин. Розкриваючи сутність цього принципу, вчений вважає, що органи державного управління мають будувати свої відносини з підприємцями, не втручаючись у їх господарську діяльність, а лише здійснюючи контроль у межах та порядку, передбачених нормативно-правовими актами [5, с. 217]. О.І. Баїк зауважує, що до принципів фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, окрім зазначених вище, необхідно віднести неприпустимість подвоєння відповідальності та принцип індивідуалізації особи [6, с. 38]. Крім того, з аналізу наукових досліджень ученої вбачається, що перелік принципів фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства є невичерпним. Водночас Ю.В. Оніщик основну увагу зосереджує на принципі презумпції невинуватості. Правова позиція вченого ґрунтується на тому, що принцип презумпції невинуватості є ключовим для всіх видів юридичної відповідальності, отже, останній має бути властивий фінансовій відповідальності [7, с. 67].

А.Й. Іванський досліджуючи принципи у галузі фінансово-правової відповідальності виділяв принципи презумпції загально-правові або презумпції-принципи (законності, справедливості, одноразовості притягнення до фінансово-правової відповідальності, знання фінансового законодавства), міжгалузеві (добросовісності громадян, доцільності та своєчасності відповідальності, системного зв'язку фінансово-правової відповідальності з іншими видами відповідальності) і галузеві (індивідуалізації фінансово-правової відповідальності, відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку, презумпція винуватості недержавних учасників фінансової діяльності в неподатковій сфері, вимоги і порядок залучення до фінансової відповідальності на підставі норм фінансового законодавства) [8, с.13, 17].

Висновки. На підставі вище викладеного відзначимо, що принципи фінансової відповідальності становлять основу правомірного застосування до правопорушника санкцій. В той же час, при визначенні розміру даних санкцій суд чи компетентний суб'єкт повинні враховувати індивідуалізацію фінансово-правової відповідальності, відмежування фінансової санкції від фінансового обов'язку, презумпція винуватості недержавних учасників фінансової діяльності в неподатковій сфері, вимоги і порядок залучення до фінансової відповідальності на підставі норм фінансового законодавства тощо.

Література:

1. Про правову природу фінансової відповідальності та застосування концепції вини в податкових відносинах розповіли судді ВС. URL: [HYPERLINK "https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1493403/"](https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1493403/) ВЕРХОВНИЙ СУД (court.gov.ua)



2. Ковалів М.В. Фінансове право України: навчальний посібник / [М. В. Ковалів, С. С. Єсімов, І. М. Проць, Р. М. Скриньковський, Ю. Р. Лозинський]. Львів: СПОЛОМ, 2022. 394с.
3. Скляр Н.Ф. Принципи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. *Правова позиція*, 2020. № 4 (29). С.41-47.
4. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
5. Муконін О.В. Поняття фінансово-правової відповідальності в оподаткуванні. *Університетські наукові записки*. 2005. № 3 (15). С. 216–220.
6. Байк О.И. О финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства Украины. *Norwegian Journal of development of the International Science*. 2017. № 8. Vol. 3. P. 34–40.
7. Оніщик Ю.В. Актуальні питання відповідальності за порушення податкового законодавства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Юридичні науки*. 2015. № 1 (3). С. 66–69.
8. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження: автореф. дис. на здоб. наук. ступ. докт. юрид. наук за спец. 12.00.07 «адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Одеська національна юридична академія, м. Одеса, 2009. 42 с.

References:

1. Pro pravovu pryrodu finansovoi vidpovidalnosti ta zastosuvannya kontseptsii vyny v podatkovykh vidnosynakh rozpovily suddi VS. [The judges of the Supreme Court spoke about the legal nature of financial responsibility and the application of the concept of guilt in tax relations]. Retrieved from SUPREME COURT (court.gov.ua) [in Ukrainian]
2. Kovaliv, M.V., Yesimov, S. S., Prots, I.M., Skrynkovskiy, R.M., Lozynskiy, Yu.R. (2022) *Finansove pravo Ukrainy* [Financial law of Ukraine]: navchalnyi posibnyk. Lviv: SPOLOM, 2022. 394 s. [in Ukrainian]
3. Skliar N.F. Pryntsyepy finansovoi vidpovidalnosti za porushennia podatkovoho akonodavtsva. *Pravova pozytsiia*, 2020. № 4 (29). S.41-47. [in Ukrainian]
4. *Zakon Ukrainy Podatkovi kodeks Ukrainy* [Law of Ukraine Tax Code of Ukraine] vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian]
5. Mukonin, O.V. (2005) Poniattia finansovo-pravovoi vidpovidalnosti v opodatkuванні. *Universytetski naukovy zapysky* [Concept of financial and legal responsibility in taxation. University scientific notes]. № 3 (15). S. 216–220. [in Ukrainian]
6. Bayk, O.Y. (2017) O fynansovoi otvetstvennosti za narushenye nalohovoho zakonodatelstva Ukrainy [On financial responsibility for violation of the tax legislation of Ukraine]. *Norwegian Journal of development of the International Science*. 2017. № 8. Vol. 3. R. 34–40. [in Ukrainian]
7. Onishchuk, Yu.V. (2015) Aktualni pytannia vidpovidalnosti za porushennia podatkovoho zakonodavstva [Current issues of responsibility for violation of tax legislation]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu - Scientific Bulletin of Kherson State University. Serii: Yurydychni nauky*. 2015. № 1 (3). S. 66–69. [in Ukrainian]
8. Ivanskyi, A.I. (2009) *Finansovo-pravova vidpovidalnist v suchasni Ukraini: teoretychne doslidzhennia* [Financial and legal responsibility in modern Ukraine: a theoretical study]: avtoref. dys. na zdob. nauk. stup. dokt. yuryd. nauk za spets. 12.00.07 «administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiine pravo». Odeska natsionalna yurydychna akademiia, Odesa. 42 s. [in Ukrainian]