



ОСНОВАНИЯ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ ТАМОЖЕННОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В УКРАИНЕ

Антон БАБЕНКО,

соискатель кафедры финансового права
Университета государственной фискальной службы Украины

Summary

This article is devoted to the theoretical study of the bases of financial and legal responsibility for the violation of customs laws. Attention is drawn to the fact that the Customs Code of Ukraine contains only rules that oblige to apply to the Tax Code of Ukraine. Taking into account the achievements of legal science, customs and tax laws are allocated regulatory, factual and procedural grounds of financial liability in the field of customs regulation. Considered problematic aspects of the financial and legal responsibility for the violation of customs legislation. It is noted that the elimination of the existing shortcomings will improve the functioning of the institution's financial and legal liability in the field of customs regulation.

Key words: financial and legal responsibility, customs laws, tax laws, financial and legal penalties, obligation to pay customs duties.

Аннотация

Данная статья посвящена теоретическому исследованию оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства. Обращается внимание на то, что Таможенный кодекс Украины содержит только нормы, которые обязывают обращаться к Налоговому кодексу Украины. Учитывая достижения юридической науки, в таможенном и налоговом законодательстве выделяются нормативные, фактические и процессуальные основания финансово-правовой ответственности в сфере таможенного регулирования. Рассматриваются проблемные аспекты реализации финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства. Отмечается, что устранение имеющихся недостатков позволит усовершенствовать функционирование института финансово-правовой ответственности в сфере таможенного регулирования.

Ключевые слова: финансово-правовая ответственность, таможенное законодательство, налоговое законодательство, финансово-правовые санкции, обязанность по уплате таможенных платежей.

Постановка проблемы. В Таможенном кодексе Украины не указано прямо о таком виде ответственности, как финансово-правовая. Вместе с тем анализ таможенного и налогового законодательства Украины указывает на то, что за невыполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате таможенных платежей субъекты таможенных правоотношений могут быть привлечены к данному виду юридической ответственности при наличии совокупности оснований. Таможенный кодекс Украины предусматривает возможность применения контролирующим органом финансово-правовых санкций, однако не устанавливает оснований их применения. В связи с этим вопрос определения оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства приобретает особое значение.

Состояние исследования. Сегодня как на научном уровне, так и на законодательном доказано существование такого вида юридической ответственности, как финансовая. В аспекте научной разработки этой проблемы заслуживают внимания исследования отдельных вопросов финансово-правовой ответственности, проведенные

В.Т. Билоусом, З.М. Будько, А.П. Гетманец, Е.С. Дмитренко, А.И. Иванским, А.М. Касьяненко, Н.П. Кучерявенком, Ю.В. Онищиком, Ю.О. Ровинским и др. Несмотря на значительный интерес ученых к проблематике финансово-правовой ответственности, немало вопросов до сих пор остаются недостаточно исследованными в юридической науке. В частности, это касается детального исследования оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства.

Целью статьи является осуществление системного теоретического анализа оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства, выделение проблемных аспектов реализации финансово-правовой ответственности в сфере таможенного регулирования, а также формулирование предложений относительно путей формирования целостной теории этого вида ответственности за нарушение таможенного законодательства.

Изложение основного материала. Традиционно в теории права выделяют нормативные, фактические и процессуальные основания наступления юридической ответственности. Нормативное основание – это наличие нормы права,

которая запрещает социальное опасное поведение и устанавливает соответствующие санкции. Под фактическим основанием следует понимать наличие факта правонарушения. Процессуальное основание предусматривает наличие правоприменительного акта, которым применяется юридическая ответственность, определяются ее вид и способ [1, с. 440]. На наш взгляд, финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства свойственны приведенные выше основания. Считаем, что отсутствие какой-либо из них ставит под сомнение существование финансово-правовой ответственности в сфере таможенного регулирования.

Согласно п. 111.2 ст. 111 Налогового кодекса Украины финансовая ответственность за нарушение законов о вопросах налогообложения и другого законодательства устанавливается и применяется в соответствии с настоящим Кодексом и другими законами. Финансовая ответственность реализуется в виде штрафных (финансовых) санкций (штрафов) и/или пени.

Необходимо отметить, что в Таможенном кодексе Украины только анализ положений о таможенных платежах позволяет сделать вывод о су-



ществовании финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства. Так, в ст. 302 Таможенного кодекса Украины предусмотрено, что по истечении установленных этим Кодексом и Налоговым кодексом Украины сроков уплаты таможенных платежей на сумму налогового долга начисляется пеня в размере и порядке, определенных Налоговым кодексом Украины. Пеня уплачивается независимо от применения иных мер ответственности за нарушение требований законодательства Украины, определенных этим Кодексом, Налоговым кодексом Украины и другими законами Украины. Пеня начисляется налогоплательщиком самостоятельно и уплачивается одновременно с уплатой таможенных платежей. Уплата, взыскание и возврат пени осуществляются по правилам, установленным законом для уплаты, взыскания и возврата таможенных платежей. Стоит также обратить внимание и на то, что в ст. 303 Таможенного кодекса Украины указано, что в случае неуплаты или неполной уплаты таможенных платежей в установленный срок такие платежи взимаются в порядке и сроки, определенные Налоговым кодексом Украины [2]. Вместе с тем понятие, состав, признаки, санкции правонарушения предусмотрены в ст. ст. 109-1281 Главы 11 Налогового кодекса Украины [3].

Анализ приведенных выше норм таможенного и налогового законодательства позволяет утверждать, что в Таможенном кодексе Украины содержатся только нормы, которые обязывают обращаться к Налоговому кодексу Украины. В связи с этим можно сделать вывод, что нормативным основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является финансово-правовая норма таможенного и налогового законодательства, которая предусматривает возможность применения финансово-правовых санкций за нарушение установленных перед государством финансовых обязательств. При этом следует учитывать, что конкретно определено нормативное основание финансово-правовой ответственности в таможенной сфере в Налоговом кодексе Украины.

Фактическим основанием юридической ответственности теория пра-

ва называет конкретное совершенное правонарушение, характеризующееся совокупностью различных признаков, образующих состав правонарушения [4, с. 444]. С позиции права правонарушения является проявлением произвола, пренебрежением тех правил, которые приняты и установлены государством для поддержания общественного порядка и обеспечения прав, свобод и законных интересов граждан [5, с. 77]. Каждое правонарушение конкретно, поскольку оно характеризуется конкретным субъектом, совершается в определенное время, в определенном месте и характеризуется конкретно определенными признаками, которые выражают единство формальных (внешних) и материальных (внутренних), объективных и субъективных признаков. Чаще всего в теории права к таким признакам относят противоправность, общественную вредность (опасность) действия или бездействия [6, с. 25], а также вину субъекта, совершившего противоправные деяния, и наказуемость [1, с. 420-421]. Под юридическим составом правонарушения понимается совокупность закрепленных в законодательстве признаков, при наличии которых противоправное деяние (действие или бездействие) признается правонарушением, а именно: объект, объективная сторона, субъект и субъективная сторона. При отсутствии хотя бы одного из признаков нет и состава правонарушения в целом, а следовательно, и оснований для привлечения к юридической ответственности.

Итак, фактическим основанием финансово-правовой ответственности является наличие в деянии лица состава финансового правонарушения. Финансовое законодательство Украины не содержит детального определения дефиниции «финансовое правонарушение», но закрепляет его разновидности – «налоговое правонарушение» [2, ст. 109] и «нарушение бюджетного законодательства» [7, ст. 116]. В приказе Министерства угольной промышленности от 8 июня 2007 года № 200 под финансовым правонарушением понимается действие или бездействие на подконтрольных объектах, следствием которых стало невыполнение финансово-правовых норм [8]. Считаем, что приведенное определение недостаточно четко раскрывает сущ-

ность дефиниции «финансовое правонарушение», поскольку не учитывает все ее признаки.

По мнению Ю.В. Онищика понятие «финансовое правонарушение» целесообразно употреблять в широком и узком смысле. Финансовое правонарушение в узком смысле – это общественно вредное, противоправное, виновное деяние деликтоспособного субъекта, нарушающего урегулированный правовыми нормами порядок формирования, распределения и использования публичных фондов средств, за которое законодательством предусмотрена финансовая ответственность. В свою очередь финансовое правонарушение в широком смысле – это общественно вредное, противоправное, виновное деяние деликтоспособного субъекта, нарушающего урегулированный правовыми нормами порядок формирования, распределения и использования публичных фондов средств, за которое законодательством предусмотрена финансовая, административная и уголовная ответственность [9, с. 10].

Учитывая изложенное, фактическим основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является финансовое правонарушение в сфере государственного таможенного дела – общественно вредное, противоправное, виновное деяние деликтоспособного субъекта, связанное с невыполнением или ненадлежащим выполнением обязанности по уплате таможенных платежей. Стоит обратить внимание на тот факт, что под действиями, которые привели к невыполнению или ненадлежащему выполнению требований, установленных Налоговым кодексом и другим законодательством, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы, законодатель понимает налоговое правонарушение [2, ст. 109], хотя установил такой вид юридической ответственности, как финансовая, а не налоговая [2, ст. 111].

Такая позиция законодателя, безусловно, вызывает ряд вопросов о целесообразности применения таких категорий, как «финансовая ответственность» и «налоговое правонарушение», в Налоговом кодексе Украины. Вероятно, логичнее было бы предусмотреть в налоговом законодательстве такой вид юридической ответственности, как на-



логовая, а не финансовая. По нашему мнению, финансово-правовая ответственность охватывает последствия всех нарушений финансового законодательства, налоговая ответственность является разновидностью финансово-правовой, а налоговое правонарушение является разновидностью финансового правонарушения. Таким образом, в контексте неисполнения или ненадлежащего исполнения обязанности по уплате таможенных платежей следует говорить о налоговом правонарушении в сфере государственного таможенного дела. Поэтому фактическим основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является налоговое (финансовое) правонарушение в сфере государственного таможенного дела.

Вопросы об элементах состава правонарушения и их содержания являются достаточно разработанными как в общей теории права, так и в отраслевых науках. В теории права наиболее признанной является точка зрения, согласно которой объектом правонарушения признаются общественные отношения, которые регулируются и охраняются правом. Под объектом правонарушения понимается определенный вид общественных отношений, урегулированных правом, на которое покушается правонарушение [10, с. 448]. Объектом налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела являются урегулированные нормами таможенного и налогового законодательства общественные отношения, которым в результате правонарушения причиняется ущерб.

Объективная сторона – это то, в чем правонарушение получает свое внешнее выражение. Объективная сторона включает в себя именно противоправное деяние, причиненный вред и необходимую причинную связь между противоправным деянием и причиненным вредом. Факультативными элементами являются место, время, способ, обстоятельства совершения правонарушения, а также орудия правонарушения [11, с. 228–229]. Итак, объективная сторона налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела – это противоправное деяние, которое выражается в действии или бездействии субъекта и ха-

рактеризует внешнее отражение налогового (финансового) правонарушения в реальной действительности.

Правонарушение предусматривает наличие субъекта, который согласно законодательству может быть привлечен к юридической ответственности за его совершение. В общей теории права отмечается, что субъект правонарушения должен обладать деликтоспособностью – способностью нести юридическую ответственность за свои противоправные поступки [1, с. 420]. Соответственно, субъектом налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела является деликтоспособное лицо (физическое или юридическое лицо), которое совершило противоправное виновное деяние и способно нести финансово-правовую ответственность. Субъектами данного правонарушения всегда выступают только те участники таможенных правоотношений, которые представляют обязанную сторону в таких правоотношениях. Согласно п. 39 ч. 1 ст. 4 Таможенного кодекса Украины субъектом налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела является налогоплательщик – лицо, на которое в соответствии с этим Кодексом, Налоговым кодексом Украины и другими законами Украины возложена обязанность по уплате таможенных платежей.

Субъективная сторона правонарушения – это совокупность признаков, характеризующих психическое отношение субъекта к совершенному действию или бездействию и его последствий, проявляется в форме его вины: умысла или неосторожности [1, с. 422]. Итак, субъективная сторона налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела представляет собой совокупность признаков, которые отражают внутреннюю сторону противоправного деяния (действие или бездействие), и характеризует внутренние психические процессы, происходящие в сознании правонарушителя относительно произошедшего и его последствий [12, с. 125–126].

Характеризуя субъективную сторону налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела, следует отметить, что налоговое законодательство не определяет вину необходимым усло-

вием привлечения к финансово-правовой ответственности. По этому поводу Ю.В. Онищик отмечает, что именно через категорию вины раскрывается субъективная сторона налогового правонарушения. Вина лица в совершении налогового правонарушения является обязательным условием привлечения к ответственности. Отсутствие вины исключает признание деяния правонарушением [13, с. 66].

Анализируя нормативную конструкцию финансовой ответственности, которая содержится в Налоговом кодексе Украины, Д.М. Лукьянец отмечает, что особенностью правового регулирования оснований финансовой ответственности является полное отсутствие норм, касающихся определения традиционных элементов субъективной стороны правонарушения, а именно вины, мотива и целей противоправного деяния. Если мотив и цель являются факультативными элементами субъективной стороны правонарушения, то вина является ее ключевым элементом. Однако ни одного положения о вине лица, привлекаемого к финансовой ответственности, в Налоговом кодексе Украины нет. Отсутствует и упоминание об этом даже в определении понятия «налоговое правонарушение», приведенном в ст. 109 Налогового кодекса Украины. Такое положение дел дает все основания утверждать, что привлечение к финансовой ответственности осуществляется на основе объективного отношения к вине, без учета каких-либо обстоятельств совершения правонарушения, а также причин и условий, приведших к совершению такого правонарушения [14].

Таким образом, наличие вины – общий и общепризнанный принцип юридической ответственности во всех отраслях права, поэтому вина субъекта налогового (финансового) правонарушения в сфере государственного таможенного дела в обязательном порядке подлежит доказыванию независимо от ее упоминания в нормативном акте, а любые исключения должны быть законодательно закреплены [13, с. 67].

Одним из оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является процессуальное. Содержанием процессуального основания является процессуальная деятельность с обяза-



тельным оформлением соответствующих процессуальных документов.

Наиболее распространенной и эффективной формой финансового контроля с точки зрения установления факта неисполнения или ненадлежащего исполнения обязанности по уплате таможенных платежей является документальная проверка. Результаты таких документальных проверок оформляются в форме акта или справки, которые подписываются должностными лицами контролирующего органа и руководителем предприятия, которое проверялось, или уполномоченным им лицом. В случае установления в ходе проверки нарушений составляется акт. Если такие нарушения отсутствуют, составляется справка [2, ч. 1 ст. 354].

Согласно ст. 116 Налогового кодекса Украины в случае применения контролирующими органами к налогоплательщику штрафных (финансовых) санкций (штрафов) такому налогоплательщику направляются (вручаются) налоговые уведомления-решения. Налоговое уведомление-решение принимается руководителем контролирующего органа или лицом, исполняющим его обязанности, с учетом рассмотрения возражений к акту (в случае их наличия), а при наличии возражений предприятия к акту о результатах проверки принимается с учетом заключения по результатам рассмотрения возражений к акту о результатах проверки [2, ч. 12 ст. 354].

Итак, процессуальным основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является налоговое уведомление-решение, которое принимается руководителем контролирующего органа на основании акта документальной проверки, а при наличии возражений – по результатам рассмотрения возражений.

Выводы. Основаниями финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является наличие нормативных, фактических и процессуальных оснований противоправного деяния. Нормативным основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является финансово-правовая норма таможенного и налогового законодательства, которая предусматривает возможность приме-

нения финансово-правовых санкций за нарушение установленных перед государством финансовых обязательств. Фактическим основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является налоговое (финансовое) правонарушение в сфере государственного таможенного дела. Процессуальным основанием финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства является налоговое уведомление-решение, которое принимается руководителем контролирующего органа на основании акта документальной проверки, а при наличии возражений – по результатам рассмотрения возражений.

Проведенный анализ оснований финансово-правовой ответственности за нарушение таможенного законодательства свидетельствует о наличии определенных проблем в этой сфере. Считаю, что устранение имеющихся недостатков и реализация указанных выше рекомендаций позволят усовершенствовать функционирование института финансово-правовой ответственности в сфере таможенного регулирования.

Список использованной литературы:

1. Скакун О.Ф. Теория держави і права: [підручник.] / О.Ф. Скакун ; пер. з рос. – Харків : Консум, 2006. – 656 с.
2. Митний кодекс України від 13.03.2012 року // *Голос України*. – 2012. – № 73–74 (5323–5324). – С. 21–62.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // *Відомості Верховної Ради України*. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
4. Теория государства и права : [учеб.] / под ред. В.М. Корельского и В.Д. Перевалова. – 2-е изд., изм. и доп. – М. : НОРМА, 2000. – 616 с.
5. Мурашин Г.О. Загальна теорія права / Г.О. Мурашин, М.С. Кельман. – К. : Кондор, 2002. – 384 с.
6. Зелена О. Визначення підстав юридичної відповідальності: актуальні питання / О. Зелена // *Право України*. – 2003. – № 4. – С. 21–24.
7. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року // *Відомості Верховної Ради України*. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.

8. Про затвердження Інструкції про організацію та проведення контрольних заходів щодо фінансово-господарської діяльності на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери управління Міністерства вугільної промисловості України та щодо яких Міністерство здійснює корпоративне управління : Наказ Міністерства вугільної промисловості від 8 червня 2007 року № 200 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/fin:Наказ+Міністерства+вугільної+промислової+від+8+червня+2007+року+№+200/FIN29956.html.

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

10. Вишневикий А.Ф. Общая теория государства и права: курс лекций / А.Ф. Вишневикий, Н.А. Горбатюк, В.А. Кучинский ; под ред. А.Ф. Вишневицкого. – Минск : ТФТ, 1998. – 520 с.

11. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність: теоретичний аналіз : [монографія] / А.Й. Іванський. – О. : Юридична література, 2008. – 504 с.

12. Оніщик Ю.В. Правовий статус організації – платника податків: [монографія] / Ю.В. Оніщик. – К. : Вид-во «Криниця-2007», 2012. – 202 с.

13. Оніщик Ю.В. Актуальні питання відповідальності за порушення податкового законодавства / Ю.В. Оніщик // *Науковий вісник Херсонського державного університету*. – 2015. – Серія «Юридичні науки». – Випуск 1. Том 3. – С. 66–69.

14. Лук'янець Д.М. Фінансова відповідальність за Податковим кодексом України: недоліки правового регулювання / Д.М. Лук'янець // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lib.uabs.edu.ua/library/P_Visnik/Numbers/1_6_2012/06_03_01.pdf.