



квазіадміністративних стягнень (аж до «розстрілу в адміністративному порядку») без ефективного контролю суду [7]. Тенденцією сучасного розвитку адміністративно-деліктного законодавства є прагнення позбавитися штучного поділу правопорушень, викликаного ще вирішенням завдань радянського періоду існування нашої держави. У свою чергу, це потребує здійснення масштабної роботи з визначення чітких критеріїв диференціації правопорушень на кримінальні та адміністративні, отже, це справа не одного дня. Разом з тим ми сподіваємося, що врахування визначених у цій статті проблем сучасного етапу розвитку адміністративно-деліктного законодавства дозволило б здійснювати трансформацію правових актів про адміністративну відповідальність на дійсно науковій основі, яка відповідала б сучасним потребам побудови в Україні правової держави.

Список використаної літератури

1. Результати розгляду справ про адміністративні правопорушення та осіб, які притягнуті до адміністративної відповідальності за 2013 рік : експрес-випуск Державної служби статистики України від 26 березня 2014 року № 104/0/05.6вн-14. – К. : Державна служба статистики України, 2014. – 2 с.
2. Общая теория права и государства : учебник / [под ред. В. В. Лазарева]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юристъ, 2001. – 520 с.
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення //

Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – Додаток до № 51. – Ст. 1122.

4. Колпаков В. К. Адміністративне право України : підручник / В. К. Колпаков, О. В. Кузьменко. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 544 с.

5. Транспортне право України : навчальний посібник / [Демський Е. Ф., Гіжевський В. К., Демський С. Е., Мілашевич А. В.] ; за заг. ред. В. К. Гіжевського, Е. Ф. Демського. – К. : Юрінком Інтер, 2002. – 416 с.

6. Кримінальний процесуальний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2013. – № 9–13. – Ст. 88.

7. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Кримінального кодексу України щодо запровадження інституту кримінальних проступків» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://w1.c1.rada.gov.ua>.

Стаття надійшла до редакції 03.06.2014 р.

УДК 342.9

О. М. Розум,

к.ю.н., доцент, головний науковий співробітник
НДІ фінансового права

ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ В ПОДАТКОВИХ ОРГАНАХ УКРАЇНИ

У статті розглянуто правовий аспект утворення та розвитку підрозділу Державної фіскальної служби України, який протидіє корупції та веде боротьбу з корупційними правопорушеннями серед працівників цієї служби. Досліджено законодавче врегулювання прав, функцій та обов'язків підрозділів по боротьбі з корупцією, а також визначено основні методи протидії корупції в податкових органах.

В статье рассмотрен правовой аспект создания и развития подразделения Государственной фискальной службы Украины, которое противодействует коррупции и ведет борьбу с коррупционными правонарушениями среди сотрудников этой службы. Исследовано законодательное урегулирование прав, функций и обязанностей подразделений по борьбе с коррупцией, а также установлены методы противодействия коррупции в налоговых органах.

In the article carried out a retrospective analysis of legal acts of Ukraine on anti-corruption policy with the tax authorities. Shoving legal aspects of the formation and development unit of the State Fiscal Service of Ukraine, which is activated to combating corruption manifestations of employees in this service.

Detailed objectives and the rights of the Office for Combating Corruption by analyzing the normative legal acts of Ukraine. The main are the following: prevention, detection and disclosure of malfeasance and corruption offenses by employees Tax Service while performing official duties; organize departmental checks on the activities of tax authorities; conduct overt and covert investigative operations in the manner specified by the Law of Ukraine «On Operational Activities». Also the research of legislative regulation functions and responsibilities units to combat corruption and security.

Analyzing the activities of these units installed countermeasures of corruption in the tax authorities. To highlight the special role of the Office of detailed mechanisms of anti-corruption measures and policies to prevent and improve responsiveness to possible violations and abuses employees Tax Service. In particular, it was found that the main lever in dealing with intra corruption was and is mass-explanatory work among employees Tax Service to combat and prevent corruption in practice by highlighting the issues referred to in the media as well as the introduction of lecture courses training, retraining and advanced training of the State Tax service of Ukraine.

The research suggests to confirm that prevention and fighting of corruption plays an important role in the effective functioning of certain of the Ukraine. However, note that productive anti-corruption policy, the tax authority is a key factor in the formation of a stable economic situation in Ukraine.

Ключові слова: корупція, антикорупційне законодавство, адміністрування податків, податкова служба.

Однією з найважливіших проблем сьогодення, без вирішення якої неможливе подальше еволюціонування українського суспільства, є питання ко-

румпованості органів, що виконують функції держави [1].

Висока латентність корупційних правопорушень



не дозволяє робити висновок про масштабність та ступінь поширення корупції лише на основі статистичних досліджень [2]. Адже формування статистичних даних щодо корупційних діянь проблематичне внаслідок складності перевірки їх достовірності, адже корупційне діяння жодну зі сторін, крім держави, не робить потерпілою [3].

Однією з найбільш вразливих сфер, корумпованість працівників якої є чи не найбільш збитковою для держави, є сфера оподаткування.

Корупція в податкових органах спричиняє серйозні економічні наслідки, що мають деструктивний характер як для податкової служби, так і для держави в цілому.

Необхідно зазначити, що, за даними *International Finance Corporation (World Bank) and PricewaterhouseCoopers* [4], податкова система України за критерієм простоти сплати податків посідає одне з останніх місць у світі. Складність податкового законодавства, велика кількість платежів протягом року, тривалий час, необхідний на виконання податкових зобов'язань, об'єктивно сприяють розвитку корупційних проявів у системі податкових відносин. Згідно з даними соціологічного опитування, проведеного Інститутом соціології НАН України навесні 2011 року, майже половина населення країни (47,8 %) вважає нинішній період часом злочинців і шахраїв [5].

За даними *Transparency International (TI)* [6], за індексом сприйняття корупції Україна посідає 134 місце у світі серед 178 країн. Спеціальний аналіз ділового середовища й ефективності підприємств (*Business Environment and Enterprise Performance Survey*), проведений *European Bank for Reconstruction and Development and the World Bank* [7], свідчить про те, що кількість підприємств, які стверджують, що хабарництво часто має місце в податкових відносинах, перевищує 25 %.

Значний інтерес до проблеми корупції в системі податкових відносин спостерігається як серед зарубіжних фахівців (П. Бардхан, Дж. Беккер, В. Еліазберг, П. Мауро, Ф. Сандмо, Г. Стіглер), так і вчених країн пострадянського простору (А. Веткін, В. Добренков, М. Левін, Є. Невмержицький, Д. Соколовський, С. Шелухін). Цю проблематику досліджували і українські вчені, серед яких варто виділити Л. Багрій-Шахматова, В. Білоуса, О. Бандурку, Ю. Грошового, І. Даньшина, Е. Дидоренка, Л. Долю, В. Зеленецького, Б. Левика, В. Литвиненко, М. Мельника, Є. Невмержицького, М. Хавронюка та інших.

Правовим фундаментом боротьби з корупцією в системі податкових відносин в Україні є національне та міжнародне (норми якого мають пріоритет над національним) антикорупційне законодавство.

Ураховуючи те, що формування системи протидії корупції у процесі адміністрування податків та зборів нерозривно пов'язане з функціонуванням податкової служби країни, доцільно дослідити створення та розвиток самих органів податкової служби України.

Державна податкова служба України була створена у 1990 році як складова Державної податкової

служби Радянського Союзу відповідно до Закону Української РСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» від 4 грудня 1990 року [8]. Виконання передбачених цим Законом функцій Головної державної податкової інспекції Української РСР на період до 1 січня 1992 року було покладено на Державну податкову інспекцію Міністерства фінансів Української РСР.

З набуттям Україною незалежності у 1991 році в Закон «Про державну податкову службу в Українській РСР» 7 липня 1992 року Верховною Радою України були внесені зміни у структуру, правові засади діяльності державної податкової служби, у назву та текст Закону. Відповідно, у назві та тексті Закону слова «Українській РСР» були замінені словами «Україні».

Згідно з цим Законом Державна податкова служба в Україні створювалася при Міністерстві фінансів України у складі Головної державної податкової інспекції України та державних податкових інспекцій по Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах. 24 грудня Верховна Рада 1993 року ухвалила нову редакцію Закону України «Про Державну податкову службу в Україні», який визначив статус Державної податкової служби в Україні, її функції, правові основи діяльності, права та повноваження.

22 серпня 1996 року Указом Президента України № 760/96 «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» був визначений новий статус Державної податкової служби [9], який передбачав такі зміни:

1. Головна державна податкова інспекція України, державні податкові інспекції по Автономній Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах були ліквідовані, а на їх базі були утворені Державна податкова адміністрація України та відповідно державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах.

2. Державна податкова адміністрація України набула статусу центрального органу виконавчої влади.

3. Державна податкова служба та її органи – державні податкові адміністрації в областях, районах, містах і районах у містах – не можуть входити до складу місцевих державних адміністрацій, не підзвітні їм, а підпорядковуються Президенту України.

4. Державні податкові адміністрації України підпорядковані підрозділи Міністерства внутрішніх справ України з боротьби з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування.

Згідно із зазначеним правовим актом податкові органи були виведені зі структури місцевих органів влади, а підрозділи МВС України, які здійснювали боротьбу з податковими злочинами, були підпорядковані Державній податковій адміністрації, у структурі якої за порівняно короткий строк були створені підрозділи податкової поліції, які у подальшому перейменовано у підрозділи податкової міліції. Таким чином, на Державну податкову адміністрацію України було покладено одночасне виконання фіскаль-



ної, оперативно-розшукової та кримінально-процесуальної функцій.

Функціонування центрального органу виконавчої влади з такими широкими повноваженнями у сфері оподаткування та боротьби з податковими правопорушеннями зумовлювало певні корупційні ризики, які стали притаманні діяльності ДПА та потребували системних заходів протидії корупції в органах державної податкової служби. З цією метою у структурі ДПА було створено спеціальний підрозділ – Управління по боротьбі з корупцією, функціональним призначенням якого стало запобігання, виявлення та припинення корупційних правопорушень в органах державної податкової служби [8].

Фактично з цього моменту в Україні почав напружуватися практичний досвід протидії корупції у процесі адміністрування податків та зборів. Законодавчо ця діяльність забезпечувалася Законом України «Про боротьбу з корупцією» від 5 жовтня 1995 року [10]. Цей Закон статтею 4 визначив органи, уповноважені державою на ведення відповідної роботи по боротьбі з корупцією. У переліку суб'єктів зазначеної статті серед таких правоохоронних відомств, як МВС, СБУ, прокуратура, значилися й «інші органи та підрозділи...». Ураховуючи зазначене, з 1996 року підрозділи по боротьбі з корупцією в органах ДПС належали до категорії «інші». Разом з тим податкова служба не мала повноважень органів дізнання, не була наділена повноваженнями щодо проведення оперативно-розшукової діяльності. Тому надзвичайно важливим для неї стало внесення Верховною Радою України 5 лютого 1998 року змін до Закону України «Про державну податкову службу в Україні», з прийняттям яких відбулося юридичне становлення податкової служби України, її функції та правові основи діяльності. Були внесені відповідні зміни до Кримінально-процесуального кодексу України [11], до законів України «Про оперативно-розшукову діяльність» [12] і «Про боротьбу з корупцією» [12]. З цього часу підрозділи по боротьбі з корупцією стали суб'єктами оперативно-розшукової діяльності, а стаття 4 Закону України «Про боротьбу з корупцією» визначила статус податкової міліції як відповідного підрозділу, що здійснює боротьбу з корупцією.

Управління по боротьбі з корупцією і безпеки в органах державної податкової служби, яке було створене у структурі ДПА України, підпорядковувалося безпосередньо Голові ДПА. В усіх обласних центрах, містах Києві та Севастополі діяли відділи по боротьбі з корупцією та безпеки. На той час (1995 рік) правовою основою діяльності підрозділів по боротьбі з корупцією стали Конституція України, закони України «Про державну податкову службу України», «Про міліцію», «Про оперативно-розшукову діяльність», «Про боротьбу з корупцією», Кримінальний та Кримінально-процесуальний кодекси України та деякі інші законодавчі акти.

Пізніше в основу організаційної і практичної роботи Управління та його підрозділів на місцях були

покладені такі нормативно-правові акти: Комплексна програма профілактики злочинності на 2001–2005 роки; укази та розпорядження Президента України; постанови і розпорядження Кабінету Міністрів України; рішення Координаційного комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентів України; рішення Колегії ДПА України та інші підзаконні нормативні акти.

Свою безпосередню діяльність підрозділи по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби здійснювали відповідно до Закону України «Про державну податкову службу в Україні», а з 2011 року – згідно з Податковим кодексом України.

Основними завданнями Управління по боротьбі з корупцією та безпеки ДПС України, а пізніше Головного управління внутрішньої безпеки Міністерства доходів і зборів, Головного управління внутрішньої безпеки Державної фіскальної служби України, відповідно до чинного законодавства та внутрішніх підзаконних актів, на всіх етапах їх існування визначалися такі:

- запобігання, виявлення та припинення корупційних діянь, злочинів у сфері службової діяльності та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, серед працівників центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної податкової і митної політики;

- організація та проведення профілактичної роботи серед працівників центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної податкової і митної політики, з метою попередження вчинення ними злочинів у сфері службової діяльності, корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, а також порушень вимог чинного законодавства та власних актів відомства;

- оперативне забезпечення встановленого порядку функціонування відомства, безпеки та захисту його працівників від протиправних посягань при виконанні ними службових обов'язків;

- сприяння у межах компетенції центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної податкової і митної політики у викритті правопорушень;

- аналіз наявних даних і прогнозування на підставі отриманої оперативної інформації динаміки негативних процесів, що перешкоджають ефективному виконанню визначених чинним законодавством завдань, а також своєчасне інформування керівництва центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної податкової і митної політики, про зазначені факти;

- забезпечення взаємодії із правоохоронними органами, громадськими та міжнародними організаціями з питань протидії корупції.

Виходячи із завдань і правового статусу, співробітники зазначених підрозділів отримали право:

- проводити гласні та негласні оперативно-розшукові заходи у порядку, визначеному Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність»;

- виявляти оперативним та іншим шляхом працівників ДПС, які допускають порушення чинного законодавства, розголошують службову таєм-



ницю тощо;

– документувати протиправну діяльність правопорушників з метою притягнення їх до дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності;

– організовувати відомчі перевірки з питань діяльності органів податкової служби;

– встановлювати наміри окремих осіб і злочинних груп з підготовки та скоєння протиправних і провокаційних дій щодо ДПС та її працівників.

Найважливішими завданнями працівників підрозділів внутрішньої безпеки центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, залишаються попередження, виявлення та розкриття посадових злочинів і корупції з боку працівників податкової та митної служби.

Питання дотримання законності упередження корупційних та інших негативних проявів у діяльності податкових та митних органів завжди контролюється керівництвом центрального органу. Це зумовило видання додаткових внутрішніх нормативних документів: наказів (про затвердження Положення про підрозділи по боротьбі з корупцією (внутрішньої безпеки), про розробку та затвердження планів антикорупційних заходів, про взаємодію підрозділів по боротьбі з корупцією (внутрішньої безпеки) з іншими підрозділами центрального та регіональних фіскальних органів та з іншими правоохоронними органами країни.

З утворенням Міністерства доходів і зборів України, відповідно до Положення «Про Міністерство доходів і зборів України» [13], питання вдосконалення нормативно-правового та методичного забезпечення запобігання та протидії корупції у структурних підрозділах Міністерства, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, набули подальшого розвитку.

Так, для підвищення ефективності протидії корупції Головним управлінням внутрішньої безпеки Міндоходів, відповідно до Стратегічного плану розвитку Міндоходів на 2013–2018 роки, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23.10.2014 р. № 869-р, розроблено Концепцію боротьби з корупцією, яка складається з комплексу організаційних і практичних заходів, у тому числі впровадження ризикоорієнтованої системи моніторингу рівня корупції в податкових та митних органах, ефективних методів і практик протидії корупційним правопорушенням, визначення форм реагування, спрямованого на усунення причин і умов виникнення корупції, її попередження і профілактики.

Одним із основних завдань Стратегії є виявлення корупційних ризиків, що сприяють функціонуванню протиправних схем ухилення від сплати податків і митних платежів, розробка заходів щодо їх усунення.

Для вдосконалення роботи з виявлення та попередження корупційних правопорушень у практику роботи Міністерства було запроваджено комп'ютерні поліграфи. У Міністерстві юстиції

України зареєстровано Інструкцію щодо застосування комп'ютерних поліграфів у роботі Міністерства доходів і зборів України.

З метою забезпечення прозорості діяльності Міністерства, для протидії корупції утворено дієвий механізм взаємодії та зворотного зв'язку з громадськістю шляхом запровадження системних соціологічних досліджень серед платників податків і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також інформування громадськості про результати роботи у сфері протидії корупції [15] з використання веб-сайту, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 20.10.2011 р. № 1094 «Про затвердження Порядку підготовки та оприлюднення звіту про результати проведення заходів щодо запобігання і протидії корупції». З цією самою метою запроваджений та ефективно діє антикорупційний сервіс «Пульс» – гаряча телефонна лінія, за якою громадяни та суб'єкти господарювання мають можливість повідомити про неправомірні дії або бездіяльність працівників податкової та митної служби, про можливі корупційні дії з їхнього боку, а також проблеми, які виникають під час здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України.

21 травня 2014 року Постановою № 236 «Про Державну фіскальну службу України» Кабінет Міністрів України затвердив Положення про Державну фіскальну службу України. Відповідно до зазначеного Положення Державна фіскальна служба (далі – ДФС) з метою організації своєї діяльності забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, здійснення заходів щодо запобігання корупції та контроль за їх реалізацією в апараті ДФС, її територіальних органах.

Таким чином, одним із стратегічних завдань ДФС України залишається системна робота щодо упередження фактів корупції, виявлення і ліквідації причин і умов її існування в апараті ДФС та її територіальних органах, забезпечення ефективного захисту процесу наповнення бюджету від корупційного впливу.

Список використаної літератури

1. Багрій-Шахматов Л. В. Корупція як соціальна патологія / Л. В. Багрій-Шахматов // Проблеми боротьби з корупцією, організованою злочинністю та контрабандою: аналітичні розробки, пропозиції наукових та практичних працівників / за ред. А. І. Комарової та ін. – К., 2009. – Т. 22. – С. 48–57.
2. Доля Л. М. До питання боротьби з корупцією в Україні / Л. М. Доля // Проблеми боротьби з корупцією, організованою злочинністю та контрабандою: аналітичні розробки, пропозиції наукових та практичних працівників / за ред. А. І. Комарової та ін. – К., 2009. – Т. 22. – С. 70–74.
3. Левик Б. С. Проблеми боротьби з корупцією / Б. С. Левик // Проблеми боротьби з корупцією, організованою злочинністю та контрабандою: аналітичні розробки, пропозиції наукових та практичних працівників / за ред. А. І. Комарової та ін. – К., 2009. – Т. 22. – С. 74–77.
4. Paying Taxes 2011: The global picture. – The World Bank and the International Finance Corporation, PricewaterhouseCoopers, 2011. – 100 pp.
5. Украинцы считают, что в стране время мафии, политики и нищих [Електронний ресурс]. – Режим доступа : //http://www.interfax.com.ua/rus/main/75672/.