Державна фіскальна служба України
Університет державної фіскальної служби України
Науково-дослідний інститут фіскальної політики

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ В ОРГАНАХ ДФС УКРАЇНИ: НАУКОВО-МЕТОДИЧНИЙ ТА ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТИ

Монографія

За загальною редакцією к.ю.н., доцента
Розума О. М.

Київ • 2017

УДК 342.92 (477)
ББК 67.9 (4Укр)141.1
З-33

Рекомендовано до друку
Вченою радою Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 12 від 28.09.2017)

Рецензенти:
Білоус В. Т. – професор кафедри фінансового права Університету ДФС України, д.ю.н., професор;
Проценко Т. О. – перший заступник директора Державного науково-дослідного інституту МВС України, д.ю.н., професор;
Василькевич Я. І. – керівник Секретаріату Конституційного Суду України, к.ю.н.

Авторський колектив: Ю. В. Далте, В. Ф. Дейнека, М. В. Кармаліта, О. М. Розум, М. М. Тернущак, В. В. Тильчик, О. В. Тильчик, І. А. Шавло, Н. Г. Шкуренко.

З-33 Запобігання корупції в органах ДФС України: науково-методичний та прикладний аспекти: монографія / заг. ред. О. М. Розума. – Київ: Алерта, 2017. – 242 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні»).

ISBN 478-966-337-469-7 (Серія)
ISBN 978-617-566-462-9 (Алерта)

У монографії досліджено сутність та співвідношення таких понять, як «корупція», «запобігання та протидія корупції», «фактори», «ризики», «стандарти», «керівництво і лідерство», у контексті запобігання корупції.

Проаналізовано міжнародний, зарубіжний та вітчизняний досвід із запобігання та протидії корупції. На цій підставі окреслено визнані світовою спільнотою антикорупційні стандарти в органах державного управління та розроблено модель антикорупційної діяльності Державної фіскальної служби України, а також рекомендації щодо упровадження антикорупційних стандартів.

Висвітлено фактори, що впливають на формування внутрівідомчих корупційних ризиків ДФС. Запропоновано систематизацію корупційних ризиків у контексті функцій і процедур, які закріплені за структурними підрозділами ДФС та її органами. Також у роботі проаналізовано міжнародну, зарубіжну та національну практику управління корупційними ризиками, досліджено науково-теоретичні аспекти функціонування систем управління зазначеними ризиками, розроблено та запропоновано методику вдосконалення системи ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції.

У монографії розкрито проблематику керівництва і лідерства у контексті забезпечення антикорупційних стандартів в органах ДФС. Зроблено висновок про визначальну роль керівників органів та структурних підрозділів ДФС України у реалізації антикорупційної політики. Запропоновано науково обґрунтовані методичні рекомендації щодо приведення у відповідність до чинного законодавства функціональних обов'язків керівників органів і структурних підрозділів Державної фіскальної служби України, конкретизації та посилення їх ролі у процесі внутрівідомчої антикорупційної діяльності, а також в удосконаленні відомчих нормативно-правових актів у цій сфері.

Видання розраховано на широке коло читачів, насамперед науковців, викладачів, студентів, працівників органів фіскальної.

УДК 342.92 (477)
ББК 67.9 (4Укр)141.1

© Науково-дослідний інститут фіскальної політики, 2017
© Видавництво «Алерта», 2017

ISBN 478-966-337-469-7 (Серія)
ISBN 978-617-566-462-9 (Алерта)

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ 4
ВСТУП 5
РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ 11
1.1 Загальні положення, визначення, основні ознаки та види корупції 11
1.2 Корупція як негативне соціально-правове явище 15
РОЗДІЛ 2. ЗАСТОСУВАННЯ СВІТОВОГО ДОСВІДУ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ АНТИКОРУПЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ОРГАНАХ ДФС 23
2.1 Міжнародна політика запобігання і протидії корупції, антикорупційні стандарти та принципи 23
2.2 Зарубіжний досвід запобігання і протидії корупції 29
2.3 Досвід реалізації національної антикорупційної політики у фіскальних органах 65
2.4 Імплементація міжнародних та зарубіжних антикорупційних стандартів у органах ДФС 87
РОЗДІЛ 3. УПРАВЛІННЯ КОРУПЦІЙНИМИ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ 121
3.1 Загальні положення та науково-теоретичні аспекти функціонування систем управління ризиками 121
3.2 Зарубіжний досвід ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції 129
3.3 Ризик-менеджмент у сфері запобігання корупції в органах ДФС 138
3.4 Корупційні ризики у контексті функцій і процедур відповідно до завдань органів ДФС, їх характеристика, аналіз та оцінювання 145
3.5 Основні напрями вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС 155
РОЗДІЛ 4. КЕРІВНИЦТВО І ЛІДЕРСТВО ЯК ОРГАНІЗУЮЧИЙ ЧИННИК ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ У ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНАХ 175
4.1 Загальнотеоретичні аспекти керівництва і лідерства, керівництво і лідерство з позиції адміністративного права 175
4.2 Особливості керівництва і лідерства у структурних одиницях Державної фіскальної служби України 197
4.3 Аналіз положень Закону України «Про запобігання корупції» і нормативно-правових актів НАЗК у контексті визначення вимог до керівників органів та структурних підрозділів ДФС 205
ВИСНОВКИ 222
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 225

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ГУ – Головне управління

ГУВБ – Головне управління внутрішньої безпеки

ДПІ – Державна податкова інспекція

ДФС – Державна фіскальна служба

ЄС – Європейський Союз

ЗМІ – Засоби масової інформації

МВС – Міністерство внутрішніх справ

НАЗК – Національне агентство з питань запобігання корупції

ОЕСР – Організація економічного співробітництва та розвитку

ООН – Організація Об’єднаних Націй

ПДВ – Податок на додану вартість

ПК – Податковий кодекс

РЄ – Рада Європи

СБУ – Служба безпеки України

США – Сполучені Штати Америки

ЦНАП – Центр надання адміністративних послуг

ЦОП – Центри обслуговування платників

ЦСЗК – Центральна служба запобігання корупції

ВСТУП

Одним із важливих напрямів сучасної стратегії розвитку України є прагнення влади та суспільства до подолання корупції та мінімізації її суспільно-політичних наслідків. Досягнення успіху у цьому процесі є передумовою для демократичних перетворень у державі, зміцнення національної безпеки, зростання її економічного потенціалу, формування у суспільства довіри до влади, покращання добробуту громадян України.

Корупція – багатоаспектне соціально-економічне, політичне, правове та морально-етичне явище, яке складається з цілого комплексу протиправних дій і неетичних вчинків та завдає істотної шкоди нормальному функціонуванню моральних і правових відносин у суспільстві й державі. Як правова категорія, корупція охоплює сукупність взаємопов'язаних правопорушень.

В умовах інтеграції України з європейським та світовим товариством одним із важливих аспектів сучасної державної правової політики є реформування та вдосконалення системи запобігання та протидії корупції. Жодні реформи в державному секторі не можуть бути реалізованими за умов високого рівня корупції.

Питання корупції продовжує залишатися дуже гострим як на рівні держави, так і окремих державних органів влади. Зокрема, така проблема існує і в органах податкової системи України та потребує негайного вирішення, оскільки корупційні прояви негативно впливають як на рейтинги Державної фіскальної служби України, заважають її нормальному функціонуванню, так і на стан національної безпеки країни. До таких наслідків призводить складність та розмаїтість формальних і неформальних податкових відносин, що охоплюють такі сфери діяльності, як розроблення та ухвалення законодавчих і нормативно-правових актів, виконання платниками податків покладених на них обов'язків нарахування і погашення податкових зобов'язань, адміністрування податків і зборів, податковий контроль, протидія корупції в органах податкової системи, оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна діяльність підрозділів податкової міліції тощо.

Також необхідно зазначити, що, за даними *International Finance Corporation (World Bank) and PricewaterhouseCoopers*[1], податкова система України за критерієм простоти сплати податків посідає одне з останніх місць у світі. Складність податкового законодавства, велика кількість платежів протягом року,

[1] Paying Taxes 2011: The global picture. / The World Bank and the Internation-al Finance Corporation, PricewaterhouseCoopers, 2011. 100 p.

тривалий час, необхідний на виконання податкових зобов'язань, об'єктивно сприяють розвитку корупційних проявів у системі податкових відносин.

Як свідчать дані досліджень, виконаних *Transparency International (TI)*[2], за показником індексу сприйняття корупції – агрегованим індикатором, який сполучає різні джерела інформації про корупцію та уможливлює міждержавні порівняння, Україна у 2016 році посідає 131 місце у світі з 176 країн. Результати соціологічного опитування у 2015 році «Рівень сприйняття корупції бізнесом. Друга хвиля», яке представили *Transparency International* Україна, ПриватБанк, ТОВ Аудиторська фірма «*PwC* Україна» та *GfK Ukraine*[3], свідчить, що кількість підприємств, які стверджують, що хабарництво часто має місце в податкових відносинах, перевищує 26 %.

У зв'язку з особливим значенням проблеми корупції в системі податкових відносин вона інтенсивно досліджується зарубіжними фахівцями: *T. Aidt, P. Bardhan, G. Becker, W. Eliasberg, P. Mauro, S. Rose-Ackerman, F. Sandmo, A. Shleifer, G. Stigler, V. Tanzi, E. VanRoy, R. Vishny*, вченими СНД, такими як Г. Ахметова, В. Вишневський, А. Вєткін, В. Добреньков, О. Десятнюк, Н. Ісправнікова, М. Левін, Є. Невмержицький, О. Рум'янцева, Д. Соколовський, С. Шелухін, а також це питання досліджували і українські вчені: В. Білоус, О. Бандурка, Ю. Грошовий, І. Даньшин, Є. Дидоренко, А. Закалюк, В. Зеленецький, В. Литвиненко, М. Мельник, Є. Невмержицький, В. Сташис, М. Хавронюк, О. Прохоренко та інші. Разом з тим проблема корупції розглядається і рядом впливових організацій, у тому числі міжнародних (ООН, Всесвітній банк, Міжнародний валютний фонд, Центр антикорупційних досліджень та ініціатив *Transparency International*, Центр з вивчення транснаціональної злочинності та корупції, українська організація «Гідна Україна», Національний антикорупційний комітет фонду ІНДЕМ).

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

Крім того, міжнародні нормативні документи, які були розроблені світовою спільнотою, є основними джерелами стандартів, що мають впроваджуватися у національне законодавство, а також у практичну діяльність, спрямовану на запобігання та протидію корупції.

У контексті зазначеного вище постає нагальна потреба у запровадженні таких відомчих стандартів запобігання корупції у фіскальних органах, які б відповідали міжнародним антикорупційним стандартам і вимогам чинного законодавства України.

---

[2] Corruption Perception Index 2010 / Transparency International, 2010. 19 p.

[3] Корупція очима бізнесу: антирейтинг очолили податкова, митниця та земельними. URL: www.corruption-index.org.ua.

Ужиті у попередні роки в органах доходів і зборів організаційно-правові заходи певною мірою вплинули на зниження рівня корупції в органах ДФС. Разом з тим ця діяльність потребує подальшого вдосконалення, забезпечення комплексного поєднання профілактичних, попереджувальних та правових заходів, спрямованих як на безумовне дотримання норм чинного антикорупційного законодавства, так і на усунення причин та умов, що створюють сприятливе підґрунтя для вчинення корупційних правопорушень у сфері службової діяльності. Крім того, очевидною є необхідність у зосередженні зусиль на вирішенні, у межах компетенції ДФС, питань цілеспрямованої нейтралізації соціальних та економічних чинників відомчої корупції.

Розв'язання проблеми корупції є одним із пріоритетів для українського суспільства на сьогоднішньому етапі розвитку держави.

За даними досліджень Індексу сприйняття корупції, що проводяться *Transparency International*, українці вважають свою державу однією з найбільш корумпованих у світі. Так, у 2015 і 2016 роках держава посідала 130 місце серед 168 країн та відповідно – 131 місце із 176, у яких проводилися дослідження. Отже, Україна продовжує залишатися у «червоній зоні» світового Індексу сприйняття корупції[4].

Такий високий показник сприйняття корупції громадянами пояснюється відсутністю очікуваних результатів від анонсованих реформ у сфері запобігання і протидії корупції та неефективною діяльністю органів правопорядку щодо виявлення корупційних правопорушень та притягнення винуватців до відповідальності[5].

На підставі зазначеного можна стверджувати, що в умовах інтеграції України з європейським та світовим товариством реформування і вдосконалення системи запобігання та протидії корупції є одним із важливих аспектів сучасної державної правової політики. Жодні реформи в державному секторі не можуть бути реалізованими за умов високого рівня корупції.

Проблема корупції продовжує залишатися дуже гострою як на рівні держави, так і для окремих державних органів влади, зокрема і органів доходів і зборів, які українське суспільство вважає одним із корумпованих державних інститутів.

Емпіричні дослідження свідчать, що корупція у податковій та митній сферах погіршує ефективність діяльності фіскальних органів, руйнує принцип справедливості, є причиною відпливу доходів з бюджету, породжує несправедливе ставлення до чесних платників податків та підриває їх конкурентну спроможність. Корупція у фіскальних органах сприяє відходу

---

[4] Transparency International Україна. URL: http://ti-ukraine.org/CPI-2015/visual_data_CPI-2015.

[5] Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки: Закон України. *Відомості Верховної Ради.* 2014. № 46. Ст. 2047.

бізнесу з легального сектору економіки у тіньовий, так виникає порочне коло, яке гальмує розвиток легальної економіки. Корупція у митній сфері, крім зазначеного вище, може також створювати загрозу національній безпеці країни, забезпечуючи умови для контрабанди зброї та наркотиків[6].

Сучасне, як і майбутнє, соціально-економічних перетворень у будь-якому суспільстві неможливе без подолання застарілих стереотипів мислення, формування нової теоретичної бази та розроблення прогресивних наукових концепцій. Саме нові принципи і підходи повинні бути головним підґрунтям стратегії і тактики нашої держави, основні галузі якої перебувають у процесі реформування. Першочерговим завданням при цьому має стати чіткий вибір моделі переходу до нової системи економічних координат. Це особливо актуально для України, адже протягом років незалежності було розроблено низку програм соціально-економічних реформ, але їх практична реалізація стикається з суттєвими труднощами. Одна з основних причин цього – корупція, яка в Україні набула тотальних масштабів. Зазначене стосується й Державної фіскальної служби України, яка забезпепчує більш ніж 90 % надходжень до державного бюджету.

З урахуванням цієї обставини прояви корупції в органах доходів і зборів можуть завдати суттєвої шкоди економічній безпеці, обороноздатності, іншим сферам суспільного життя, отже, і національній безпеці в цілому.

Загалом корупція в Україні, а, за міжнародними оцінками, наша держава вважається однією з найбільш корумпованих у світі, є чи не головною перепоною реалізації євроінтеграційних намірів нашої країни. Така оцінка стосується й діяльності фіскальної служби України та є одним із головних факторів, що створює ДФС негативний імідж у суспільстві та перешкоджає її адаптації до європейських стандартів. ДФС і дотепер сприймається як один з найбільш корумпованих державних органів.

Поряд з цим практичні заходи щодо зменшення прояву корупційних ризиків, що вживаються сьогодні у ДФС України, належною науковою підтримкою не забезпечені. Вони не мають системного характеру, а практика їх застосування потребує вдосконалення з урахуванням останніх здобутків правової науки та управлінської практики, зокрема таких провідних країн світу, як США, Сінгапур, Франція, Німеччина, Велика Британія, Нідерланди, Бельгія та деяких інших країн.

Що стосується України, то все-таки потрібно вказати на те, що органи державного управління країни сьогодні визнають необхідність у реформуванні та реструктуризації державної фіскальної служби, подолання корупції у її діяльності.

---

[6] Туан Мин Ле. Борьба с коррупцией в налоговой сфере (обзор) // Многоликая корупція: Выявление уязвимых мест на уровне секторов экономики и государственного управления / под ред. Э. Кампоса и С. Прад- хана. Москва: Альпина Паблишерз, 2010. С. 427.

Вітчизняні дослідники наголошують і на тому, що в Україні кримінальна практика розвивається завдяки вливанню отриманих злочинним шляхом коштів у легальний бізнес. Такі злочинні дії, як свідчать проведені дослідження, без наявності корупційних зв'язків в органах державної влади та управління в Україні, зокрема в органах ДФС, неможливі. Вітчизняна організована злочинність добре засвоїла такі правила і з метою реалізації своїх цілей готова і до більш серйозних правопорушень.

Загалом криміналізація відносин в економіці України, у сфері оподаткування супроводжується небезпеками, що містять корупційну складову, і посиленням протиправного спротиву правоохоронним органам, до яких сучасне законодавство відносить і Державну фіскальну службу України[7]. Безсумнівно, серед провідних факторів протиправного впливу на податківців – корупція[8], яка є чи не головною загрозою режиму законності у фіскальному відомстві.

Виходячи з цієї практики, Л. Багрій-Шахматов однією з ознак організованої злочинності, що набула поширення й у податковій сфері, називає корупцію. На використання корумпованих зв'язків злочинними формуваннями, що діють у сфері економіки, указують також Л. Аркуша, О. Кальман, М. Мельник та ін. На небезпеці проникнення представників оргзлочинності в органи державної влади, чільне місце серед яких посідають органи фіскальної служби, наголошують П. Біленчук, С. Єркенов та А. Кофанов. Вони підтверджують розвиток процесу, «коли не лише злочинці можуть перетворюватися на владу, а й представники влади можуть ставати злочинцями». Ця загроза існує і для органів фіскальної служби України.

Сучасне антикорупційне законодавство України сформувало якісно нове правове підґрунтя боротьби з корупційними проявами, у тому числі й у податковій сфері, де завдання запобігання корупційним правопорушенням покладено на спеціальні підрозділи – податкову міліцію, зокрема на управління (відділи) внутрішньої безпеки, що перебувають у її складі. Це також є обов'язком кожної посадової особи органів фіскальної служби. Указані спеціальні підрозділи, як і інші підрозділи ДФС України, є складовою державного правоохоронного механізму, ефективна дія якого можлива тільки за умови налагодженої взаємодії всіх його елементів. Констатуючи загальну позитивну оцінку громадськістю та правоохоронцями прийняття і набуття чинності антикорупційними законами, потрібно зауважити, що результати їх практичного застосування у ДФС варто очікувати лише згодом за умов необхідної відомчої підтримки на організаційно-

---

[7] Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів: Закон України від 23.12.1993 № 3781-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1994. № 11. Ст. 50.

[8] Долгий О. О., Дедекаєв В. А. Ухилення від сплати податків як фактор корупції в органах державного управління податковою діяльністю. *Державне управління та місцеве самоврядування*: збірник наукових праць Дніпропетровського РІДУ НАДУ при Президентові України. 2013. № 4 (19). С. 140–149.

управлінському рівні та наявності відповідних підзаконних нормативно-правових актамів. Одним з основних напрямів запобігання корупції в ДФС є вдосконалення системи управління корупційними ризиками, методична підтримка цього напряму роботи.

З огляду на зазначене виникла нагальна потреба у дослідженні сучасної практики діяльності з визначення переліку та сутності корупційних ризиків у ДФС України та у розробці на цій основі рекомендаційної методики з метою вдосконалення системи управління корупційними ризиками в цій структурі.

Незважаючи на наявність певних досліджень за окресленою проблематикою, не всі вони реалізовані на практиці у сфері запобігання та протидії корупції в органах фіскальної служби. Зазначене свідчить про те, що подальші дослідження за обраною темою є актуальними, відповідають нагальним потребам українського суспільства і держави, вичявляються теоретично і практично значущими.

РОЗДІЛ 1
ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ

1.1 Загальні положення, визначення, основні ознаки та види корупції

Будь-яке наукове дослідження, а особливо те, що безпосередньо пов'язане зі складним, багатоаспектним соціально-правовим явищем, як корупція у сфері оподаткування, має базуватися на деталізованому визначенні правових та економічних понять.

Отже, термін «корупція» у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови» має кілька визначень:

1) корупція – це діяльність осіб, уповноважених на виконання функцій держави, спрямована на протиправне використання наданих їм повноважень для одержання матеріальних благ, послуг та інших переваг;

2) корупція – це пряме використання посадою особою свого службового становища з метою особистого збагачення;

3) корупція – підкупність, продажність урядовців і громадських діячів[9].

Термін «корупція» походить від сполучення латинських слів «correi» та «rumpere»: correi – обов'язкова причетність декількох представників однієї зі сторін до однієї справи, а rumpere – розтлівати, порушувати, ламати, пошкоджувати, скасовувати.

Так утворився самостійний термін – corrumpere, що означає участь у діяльності декількох (не менше двох) осіб, мета яких полягає у розтліванні, псуванні, руйнуванні, пошкодженні нормального процесу дотримання інтересів держави або процесу керування справами суспільства[10].

З моменту проголошення Україною незалежності поняття «корупція» набуло значного поширення у вітчизняній правовій літературі, виступах політичних діячів та керівників держави. Аналіз законодавства, наукової та довідково-термінологічної літератури дозволяє стверджувати, що поняття «корупція» сформувалося за давніх часів і розумілося загалом як хабарництво.

---

[9] Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2009. 1736 с.

[10] Камлик М. І., Невмержицький Є. В. Корупція в Україні. Київ: Знання, 1998. 187 с.

Це поняття було введене у вжиток лише наприкінці 80-х років XX ст. Замість нього використовувалися терміни «хабарництво», «зловживання службовим становищем», «попуск» тощо[11].

Розглядаючи корупцію як соціально-правове явище, доречним насамперед буде навести визначення цього поняття в національній та іноземній правовій літературі.

У «Юридичній енциклопедії» корупція визначається як «злочинна діяльність у сфері політики чи державного управління, яка полягає у використанні посадовими особами довірених їм прав та владних повноважень для особистого збагачення»[12].

У «Юридичному словнику» Генрі Блека корупція тлумачиться як «діяння, яке вчиняється з наміром надати деякі переваги, що несумісні з офіційними обов'язками посадової особи і правами інших осіб; діяння посадової особи, яка неправомірно використовує своє становище чи статус для одержання будь-якої переваги для себе або іншої особи для цілей, які суперечать обов'язкам і правам інших осіб»[13].

Аналіз терміна «корупція» у юридичній літературі засвідчує, що вчені висловлюють різні думки щодо розуміння сутності цього явища.

Найчастіше під корупцією пропонують розуміти підкуп і продажність посадових осіб, що відображається кримінально-правовим поняттям «хабарництво», «підкуп». Але й тут є різні підходи. Одні автори вважають, що корупцією охоплюється будь-яке одержання хабара, інші (наприклад, П. Панченко) розглядають корупцію як систему систематичного скоєння організованого хабарництва. А. Долгова визначає корупцію як «соціальне явище, що характеризується підкупом, продажністю державних або інших службовців і на цій основі корисливим використанням ними в особистих або у вузькогрупових, корпоративних інтересах офіційних службових повноважень, пов'язаних із ними авторитету й можливостей»[14].

Професор Н. Кузнєцова пропонує розглядати корупцію не тільки як правове, а й як соціальне, економічне та моральне явище, яке завдає шкоди нормальному функціонуванню моральних та правових відносин у суспільстві та державі[15]. Даний підхід вважається найбільш вдалим, оскільки корупцію не можна розглядати тільки у правовому аспекті, адже, ігноруючи інші сторони

---

[11]Поняття «корупція», «корупційне діяння» та «корупційне правопорушення». URL: pidruchniki.com/.../ponyattya_koruptsiya_koruptsiyne_diyannya_koruptsiyne_pravoporushennya

[12] Юридична енциклопедія: в 6 т. Т. 3. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. Київ: Укр. енцикл. 1998. 741 с.

[13] Black H. Black Law Dictionary. New York, 1998. 460 c.

[14] Долгова А. И. Определение коррупции и законодательство о борьбе с ней. *Коррупция и борьба с ней*. Москва, 2000. С. 25.

[15] Понятие коррупции в российском законодательстве. URL: journals.tsu.ru/uploads/import/872/files/359-106.pdf

корупції, які характеризують її як соціальне, політичне, економічне явище, неможливо повністю визначити природу походження терміна «корупція».

Дещо схожу думку про це явище має М. Мельник: «Корупція – це багатоаспектне соціально-економічне, політичне, правове та моральне явище, що складається з цілого комплексу протиправних дій і неетичних вчинків. Корупція – це не стільки юридична, скільки соціальна та економічна проблема. Як правова категорія корупція – збірне правове поняття, яке охоплює сукупність взаємопов'язаних правопорушень»[16].

У антикорупційних міжнародних договорах (Конвенції ООН проти корупції 2003 р.[17] і Конвенції Ради Європи про кримінальну відповідальність за корупцію 1999 р.[18]) корупція являє собою хабарництво і будь-яку іншу поведінку осіб, яким доручено виконання певних обов'язків у державному чи приватному секторі, що веде до порушення обов'язків, покладених на них за статусом державної посадової особи, приватного співробітника, незалежного агента, і має на меті одержання будь-яких незаконних вигод для себе та інших[19].

Загалом міжнародно-правові визначення корупції, що використовуються в документах ООН та РЄ, виглядають так: «Корупція – це зловживання владою або поняттям довіри заради персональних привілеїв чи на користь привілеїв іншій особі або групі осіб, до яких спостерігається відношення лояльність»[20]. Відповідно до цього визначенням корупція виходить за межі хабарництва і підкупу й охоплює також численні форми незаконного привласнення публічних коштів для приватного використання.

З метою вдосконалення антикорупційного законодавства України та приведення його у відповідність до вимог міжнародно-правових актів і міжнародних договорів Верховною Радою України 7 квітня 2011 року ухвалено Закон України «Про засади запобігання і протидії корупції» від 07.04.2011 № 3206-VI, який набрав чинності 1 липня 2011 року (поточна редакція від 16.10.2014)[21].

У статті 1 цього Закону вказується, що корупція – це використання особою, зазначеною в частині першій статті 4 цього Закону, наданих їй службових повноважень та пов'язаних із цим можливостей з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття обіцянки/пропозиції такої вигоди для себе чи інших осіб або відповідно обіцянка/пропозиція чи надання неправомірної вигоди особі, зазначеній в частині першій статті 4 цього Закону, або на її вимогу іншим

---

[16] Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі. URL: www.viche.info/journal/3125/

[17] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції: міжнародний документ від 31.10.2003. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 49.

[18] Конвенція Ради Європи про кримінальну відповідальність за корупцію 1999 № 17. URL: zakon.rada.gov.ua.

[19] Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

[20] Поняття корупції в Україні та ЄС. URL: sn-jurid.crimea.edu/arhiv/2013/26_2_p2_law/009makux.pdfКеш2-1

[21] Про засади запобігання і протидії корупції: Закон України від 07.04.2011 № 3206. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 20–21.

фізичним чи юридичним особам з метою схилити цю особу до протиправного використання наданих їй службових повноважень та пов'язаних із цим можливостей.

На підставі викладеного вважаємо, що більшість визначень поняття «корупція» достатньо обґрунтовані, ураховують специфічні особливості окремих економічних і соціальних систем, не суперечать одне одному, проте вони нерідко відображають лише окремі сторони об'єкта, що досліджується. Це пояснюється тим, що корупція багатоаспектне соціально-економічне, політичне та моральне явище, що складається з цілого комплексу протиправних дій і неетичних вчинків, а отже, досить складно дати єдине, вичерпне визначення цього поняття, яке б відрізняло корупційні явища від таких, що не є корупційними в усіх випадках.

З терміном «корупція» нерозривно пов'язані терміни «протидія» і «запобігання».

Як визначено у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови», запобігання – це не допускати, заздалегідь відвертати що-небудь небажане.

Своєю чергою, запобігання корупції можна визначити як системні дії, спрямовані на упередження корупційних правопорушень, мінімізацію або усунення чинників, що зумовлюють їх скоєння.

Протидія визначається у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови» як дія, що спрямована проти іншої дії, перешкоджає їй[22].

Аналогічно, конкретно та влучно трактує зміст слова «протидія» С. Ожегов: «Противодействие – действие, препятствующее другому действию»[23].

Потрібно зауважити, що протидія та перешкоджання часто пов'язуються з активним протистоянням – боротьбою. У «Великому тлумачному словнику сучасної української мови міститься декілька визначень слова «боротьба». Під боротьбою в ньому розуміється:

– активне противенство, зіткнення між протилежними соціальними групами, станами, протилежними напрямами, течіями в суспільстві і т. ін.;

– діяльність, що має на меті подолати або знищити кого-небудь, що-небудь;

– діяльність, скерована на створення, досягнення чого-небудь[24].

Отже, виходячи із дослідження семантики слів «боротьба» та «протидія», термін «протидія» щодо корупції, як соціально-економічного, політичного та морального явища, відображає весь комплекс заходів впливу на корупцію в цілому та є однією зі складових боротьби з корупцією.

---

[22] Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2004. 1440 с.

[23] Ожегов С. И. Словарь русского языка. / под ред. Н. Ю. Шведовой. 16-е изд. Москва: Рус. яз., 1984. 797 с.

[24] Великий тлумачний словник сучасної української мови. / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2009. 1736 с.

На нашу думку, термін протидія є комплексним поняттям, яке охоплює такі види діяльності, як виявлення, припинення та ліквідація наслідків.

На думку О. Сотули, протидія корупції є життєвою необхідністю для держави, для суспільства, для людей. Вона забезпечує створення умов для нормального життя і суспільного прогресу[25].

А. Куліш стверджує, що для результативної протидії корупції повинні бути прийняті чіткі законодавчі акти, які були б першочергово зрозумілими для всіх і не приховували в собі можливості, насамперед для правоохоронців, використовувати їх вибірково, проти неугодних громадян[26].

З урахуванням викладеного вище можна стверджувати, що протидія корупції – це скеровування діяльності спеціально уповноважених, визначених суб'єктів публічної адміністрації проти будь-яких корупційних діянь.

1.2 Корупція як негативне соціально-правове явище

Сьогодні історико-теоретичним дослідженням державно-правових явищ суспільного буття приділяється значна увага у процесі встановлення істини. Це зумовлюється необхідністю в оновленні змісту досліджуваних категорій, переорієнтації їх під кутом загальновизнаних принципів демократії, захисту прав і свобод людини, функціонування правової та соціальної державності.

Ретроспективний погляд на корупцію сприяє переосмисленню цієї проблеми на сучасному етапі суспільного розвитку. Вивчення ґенези і наукове осмислення корупційних проявів через історичний аспект дають змогу уникнути зроблених попередніми поколіннями помилок, що призвели до виникнення та зростання корупції.

Із виникненням держави, як нової організаційної форми життя суспільства, невід'ємною складовою якої є процес управління, відбулося формування передумов для бюрократичних та корупційних проявів.

Жадоба до наживи за рахунок державної казни, яка наповнювалася завдяки збору обов'язкових платежів з громадян, неминуче призводить не тільки до втрати ефективності в управлінні, але й до уповільнення темпів розвитку багатьох сфер життєдіяльності людей.

У світі давно обговорюються питання корупційних проявів. З давніх-давен люди намагаються осмислити корупцію, знайти її причини та ефективні способи

---

[25] Сотула О. С. Політична корупція: проблеми змісту і структури. *Держава, регіон, підприємництво: теорія та практика економіко-правового регулювання:* збірник науково-методичних праць (Херсон, 26–27 лист. 2009 р.). Херсон: Видавництво ХДУ, 2009. С. 153–155.

[26] Куліш А. М. Правоохоронна система України: адміністративно-правові засади організації та функціонування: автореф. дис. … доктора юрид. наук 12.00.07. / Харківський нац. ун-т внутрішніх справ. Харків, 2009. 31 с.

боротьби з нею. До одних із перших згадок про аморальність корупційного діяння, що залишилися зафіксованими у книгах історичного минулого, потрібно віднести Старий Завіт по Біблії (Вихід 23:8), у якому зазначалося: «Дарів (хабарів) не бери, тому що дари (хабарі) роблять сліпими зрячих і спотворюють справи чесних».

Історичним підґрунтям корупції вважають звичай приносити дарунки вождям (жрецям) для здобуття їхньої прихильності. Коштовний дарунок був запорукою того, що прохання буде виконано. Тому в первісних суспільствах така винагорода вважалася нормою. Особливо переймалися в давні часи продажністю суддів, що призводило до протиправного перерозподілу власності та бажання вирішити суперечку поза правовим полем.

Е. Демський зазначає, що ще 2800 року до н. е. на глиняних табличках корупцію визначали як хабарництво, що дає посадовцям змогу безкарно зловживати владою для особистої вигоди, а громадян змушує грати за правилами витончених схем кругової поруки[27].

Джерела права Стародавнього Вавилону (друга половина XXIV століття до н. е.) мають згадку про корупцію. В епоху шумерів і семітів цар Лагоша (територія сучасного Іраку) був вимушений реформувати державне управління з метою припинення зловживань своїх посадовців та суддів[28].

В античні часи поняття «корупція» (від лат. corrumpere) означало ушкоджувати шлунок неякісною їжею, псувати воду в закритій тарі, втрачати можливість, знищувати майно пожежею, перекручувати зміст, соромити гідність тощо. Слово «корумпувати» також означало підкуповувати кого-небудь або всіх (не обов’язково посадовця) щедрими подарунками. Префікс «cor-» начебто «запрошував» спільно порушувати закон, договір, із самого початку визначаючи, що корупція – явище, яке має співучасників[29].

Характеристику корупції як соціального явища намагалися дати Аристотель та Платон. Вони створили першу відому науковцям модель корупції – «моральну модель», яка визначала людську недосконалість перепоною на шляху до легітимного суспільства[30].

Протидія корупції розпочалася разом з її виникненням. Безумовним є те, що громадськість і держава не схвалюють корупцію. Спектр методів протидії, з огляду на їх історичну еволюцію та інші екзогенні та ендогенні фактори, досить

---

[27] Демський Е. Про деякі питання процедурного забезпечення заходів запобігання й протидії корупції. *Віче*. 2012. № 4. С. 11–14.

[28] Основы борьбы с коррупцией (системы общегосударственной этики поведения) / науч. ред. С. В. Максимов. С. 25. URL: http://www.transparency.org.ru/ CENTER/DOC/SourceBook.doc.

[29] Грудзур О. Історія кримінальної відповідальності за хабарництво у праві України та Російської імперії (XVI ст. – початок XX ст.). Підприємництво, господарство і право. 2008. № 5 (149). С. 21–24.

[30] Костенко В. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі та суспільстві. *Віче*. 2012. № 10.

широкий: від морально-етичних, просвітницький до репресивних та навіть смертної кари[31].

У Стародавньому Римі та Стародавніх Афінах формами протидії корупції були передусім суспільний контроль і колективна мораль. Результатом такої діяльності було впровадження перших антикорупційних заходів, вжиття яких спрямовувалося на обмеження можливостей у наданні посадовим особам прихованих послуг та здійснення ними різних махінацій, пов'язаних із зловживанням наданими їм владними повноваженнями.

Середньовічна Європа створювала підґрунтя для розквіту зловживань службовим становищем, незважаючи на засудження церквою корупційних проявів. Тому така поведінка посадових осіб ставала нерідко загальноприйнятою нормою: чим більше управління державою було централізованим, тим більше функцій зосереджувалося у світських та церковних посадовців, які використовували необмеженість влади і безвідповідальність для власного збагачення. Зокрема, єпископів того часу називали ловцями грошей, а не душ, які мають тисячу хитрощів як спустошити кишені бідного.

У Новий час англійський мислитель Томас Гоббс (1588–1671 рр.) вбачав у корупції коріння, з якого «проростає зневага до всіх законів». Він також стверджував, що, «люди, які пишаються своїм багатством, сміливо вчиняють злочини з надією, що їм вдасться уникнути покарання шляхом підкупу державної юстиції, отримання невинуватості за гроші або інші форми винагороди»[32].

Представник французького Просвітництва Шарль Луї де Монтеск'є (1689–1755 рр.) також звертав свою увагу на проблему корупції, зокрема, стверджував, що: «...з досвіду віків відомо – будь-яка людина, яка володіє владою, схильна зловживати нею, і вона буде продовжувати так поступати доти, поки не досягне певної межі»[33].

Вважається, що із зародженням Української держави з'явилися суспільні норми, які не передбачали утримання посадовців за рахунок державної казни. Винагорода, отримана від населення за виконання ними посадових обов'язків, була єдиним і законним джерелом їх доходів. Такі відносини, що зберігалися тривалий час, вважалися соціально прийнятними.

Істотні зміни почалися лише з XVI ст., з часу встановлення державного утримання чиновників. Однак винагороди, які отримували вони від населення, вже відігравали роль не основних, а допоміжних доходів: їх приносили

---

[31] Соловйов В. Історична ґенеза корупції. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2011. № 5 (8). С.22–26.

[32] Гоббс Т. Левиафан, или Материя, форма и власть государства церковного и гражданського. Москва, 1936. С. 234.

[33] Мельник М. І. Корупція – корозія влади (соціальна сутність, тенденції та наслідки, заходи протидії): монографія. Київ: Юридична думка, 2004. С. 9.

службовцям як дарунки, що мали назву «почесті». Вони не вважалися підкупом, розглядалися не як злочинне діяння, а як вияв поваги до представника влади[34].

У Конституції гетьмана Війська Запорозького Пилипа Орлика 1710 року корупція згадується як явище, яке згубно впливає на державне управління. У ній також наводиться перелік корупційних дій та наголошується на необхідності у боротьбі з ними.

Більшість енциклопедій та словників радянської доби навмисно наголошували, що корупція – це явище, притаманне винятково буржуазним державам і суспільству. Тому корупційні прояви замовчувалися та не аналізувалися причини їх існування.

Розглядаючи історію розвитку поняття «корупція» за часів Радянського Союзу, потрібно зазначити, що радянська юридична наука не використовувала власне термін «корупція», він був введений у науковий обіг лише наприкінці 80-х років XX століття. Натомість вживаними були терміни «хабарництво», «зловживання службовим становищем» тощо.

Тільки в останні десятиріччя XX сторіччя стало зрозумілим, якої шкоди завдає корупція всім сферам життєдіяльності суспільства. Корупція розглядається як соціальне зло, якого потрібно уникати, позбавлятися та протидіяти йому.

Досліджуючи теоретично-концептуальний зміст поняття «корупція» з сучасних позицій, насамперед необхідно звертати увагу на окремі підходи до визначення самого поняття та його складових, виділення характерних ознак. Так, В. Попов вважає, що корупція відображається у трьох аспектах: політичному, соціально-економічному та правовому[35].

Р. Тучак акцентує увагу на трьох аспектах поняття «корупція»: а) політичному, який виражається у проникненні осіб кримінальної орієнтації в структури політичної влади і використанні їх можливостей для задоволення своїх злочинних потреб; б) соціально-економічному, що полягає у спотворенні (викривленні) корумпованим держапаратом рішень держави з соціально-економічних питань, а також численними випадками допуску кримінальних елементів до економічних важелів управління; в) правовому, для якого характерне лобіювання інтересів у процесі законотворчої діяльності[36].

Як соціально-економічне явище досліджують корупцію Н. Кузнецова, О. Дудоров, В. Комісарова, П. Панкратова, К. Футейта й інші. Вони розглядають корупцію однією з функцій управління суспільством, які мають економічне підґрунтя.

---

[34] Костенко В. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі та суспільстві. *Віче*. 2012. № 10.

[35] Попов В. И. Проявление коррупции в современных условиях. *Коррупция в России: состояние и проблемы*: матер. конф. Москва: Институт МВД России, 1996. С. 55–57.

[36] Тучак Р. М. Корупція як соціально-правове явище. *Актуальні проблеми державного управління*: зб. наук. праць. Харків: ХарРІ НАДУ «Магістр», 2006. № 3 (30). С. 203–209.

Отже, корупцію можна вважати симбіозом аморальної в суспільстві та гріховної у релігійних вимірах людської поведінки, що проявляється у непорядності, несправедливості, ледарюванні, пристрасті до збагачення у незаконний спосіб, жадібності, заздрості тощо.

Існує надзвичайно велика кількість визначень корупції у публіцистичних виданнях, фаховій періодиці, монографіях, дисертаціях, енциклопедичних словниках.

Аналіз терміна «корупція» у юридичній літературі засвідчує, що вчені висловлюють різні думки щодо розуміння сутності цього явища. Але повної ясності та правової чіткості й досі немає.

Дійсно, визначення корупції міститься у правових джерелах та по-різному трактується у працях багатьох дослідників. У звичайному тлумачному словнику найпростіше визначення «corrupted» – пошкоджений, забруднений, гнилий. З погляду етико-правового підходу «корупція – зловживання службовим становищем з метою отримання особистої вигоди»[37].

У словнику С. Ожегова знаходимо тлумачення корупції як «підкупу, хабарів, запроданства посадових осіб, політичних діячів». У сучасному юридичному енциклопедичному словнику корупція визначається як «злочинна діяльність у сфері політики чи державного управління, яка полягає у використанні посадовими особами довірених їм прав та владних повноважень для особистого збагачення»[38].

Як слушно підкреслює В. Костенко, найчастіше під корупцією пропонують розуміти підкуп і продажність посадових осіб, що відображається у кримінально-правових поняттях «хабарництво», «підкуп»[39]. Водночас одні автори вважають, що корупцією охоплюється будь-яке одержання хабара, інші – розглядають корупцію як систему систематично скоюваного організованого хабарництва.

Тому під цим явищем потрібно розуміти специфічну поведінку посадової особи, пов’язану зі зловживанням владою з особистою корисливою метою. Схожі визначення часто читаємо і у вітчизняних, і в зарубіжних публікаціях. Доктор Сар Дж. Пундей визначає корупцію як зловживання державною владою, посадою або авторитетом заради приватного блага. Перелік корупційних дій охоплює хабарництво, здирство, торгівлю впливом, кумівство, обман, «швидкі гроші» тощо. Він підкреслює, що, хоча ми схильні розглядати корупцію як «гріх» уряду, вона дуже поширена у приватному секторі. Саме він найчастіше причетний до корупції влади[40].

---

[37] Лук’янов О. Корупція як архетип державного управління. URL: http: kbuapa.kharkov.ua›e-book/putp/2013-2/doc/1/04.pdf

[38] Ожегов С. И. Словарь русского языка / под ред. Н. Ю. Шведовой. 16-е узд. Москва: Рус. яз., 1984. 797 с.

[39] Костенко В. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі та суспільстві. *Віче*. 2012. № 10.

[40] Пундей Сар Дж. Боротьба з корупцією. Критичний огляд з аналізом міжнародного досвіду. *Проблеми економічного зростання: питання доброчесності*: матеріали українсько-американського семінару. Львів, 1997.

Уявляється за необхідне розглядати корупцію не тільки як правове, а й як соціальне, економічне та моральне явище, що завдає шкоди нормальному функціонуванню моральних та правових відносин у суспільстві й державі.

Безумовно, важливим, на нашу думку є визначення сутності корупції М. Мельником, про яке йшлося раніше[41], проте поза увагою не можна залишити тлумачення цього терміна О. Терещуком, який під корупцією розуміє діяльність осіб, уповноважених на виконання державних функцій, чи прирівняних до них осіб, спрямовану на протиправне використання наданих їй повноважень або свого посадового становища та пов'язаних з ними можливостей для незаконного одержання від фізичних і юридичних осіб матеріальних благ, послуг, пільг, переваг або іншої вигоди матеріального чи нематеріального характеру (запроданство), а також підкуп зазначених осіб фізичними і юридичними особами[42].

За більшістю використаних у науковій літературі визначень, корупція є лише порушенням закону або «зіпсуванням» державного механізму. Корупційні зв'язки демонструють тенденцію переростання такої корупції в домінуючу норму поведінки еліти. В умовах слабкої державності, нестійкого правопорядку, протиправної поведінки правлячої політико-адміністративної і економічної еліти корупція стає специфічною формою взаємовідносин влади і громадянина. Із неминучого супутника глибоких, суспільних змін поступово перетворюється у структурний принцип соціальної організації, виживання і закріплюється в системі норм. Це означає, що із ряду злочинів окремих посадовців корупція стає масовим соціальним явищем, яке здатне перетворитися у повсякденну норму соціально-економічного життя. Якщо і в подальшому зводити корупційну діяльність до «псування», або «відхилення від норми», то це буде означати неправомірне звуження її соціального і політичного змісту, а в кінцевому підсумку антикорупційні заходи обмежаться лише кримінально-правовими санкціями[43].

Тому можна говорити про корупцію як відображення стану суспільного організму, а тому її визначення як параметра, який показує рівень розбалансування соціального механізму у своїй основі, має під собою реальний ґрунт, хоч і не розкриває всіх суспільних факторів цього негативного явища.

Суспільна небезпека корупції полягає в тому, що вона:

– призводить до гальмування та викривлення соціально-економічних реформ;

– поглиблює соціальну нерівність громадян;

---

[41] Мельник М. І. Корупція – корозія влади (соціальна сутність, тенденції та наслідки, заходи протидії): монографія. Київ: Юридична думка, 2004. 400 с.

[42] URL: http://pidruchniki.com/1154052548246/pravo/ponyattya_koruptsiya_koruptsiyne_diyannya_koruptsiyne_pravoporushennya.

[43] Невмержицький Є. В. Корупція як соціально-політичний феномен: дис. … д-ра наук: 23.00.02. 2009. URL: http://www.disslib.org/koruptsia-jak-sotsialno-politychnyi-fenomen.html.

– підвищує соціальне напруження в суспільстві;

– порушує принцип соціальної справедливості;

– нищить суспільні цінності;

– формує схильність до протиправного способу життя, укорінює одну з найгірших форм регламентації суспільних відносин;

– підриває авторитет держави;

– завдає шкоди утвердженню демократичних основ управління суспільством[44].

Корупція є універсальною проблемою, небезпечною як для держав минулих, так і для сучасних держав. Тому корупційні прояви є універсальною властивістю будь-якої країни, що за певних умов може призвести до проблем, які рано чи пізно ставлять під загрозу її існування.

Інтенсивні дослідження проблем корупції засвідчили, що одні лише каральні санкції за неї призводять до загострення цього явища. Водночас існування однієї системи превентивних заходів є замалим. Низький рівень заробітної плати посадових осіб, деформація правової свідомості та правової культури і, найголовніше, недосконалий механізм правового регулювання суспільних відносин – ті причини, що стимулюють розвиток корупційних зловживань.

Американський соціолог Р. Мертон вважає, що подекуди протиправне діяння є нормальною реакцією людей на ненормальні умови існування[45]. Серед таких ненормальних умов також можна виокремити такі:

– вкрай забюрократизована система прийняття рішень чи процедур вирішення справи;

– існування в масовій свідомості стереотипів платного отримання тих чи інших послуг і підтримання на суспільному рівні думки про те, що за все необхідно платити;

– закритість державних органів від впливу громадськості, відсутність реальних механізмів контролю за їх діяльністю;

– наявність економічних пільг, обумовлених урядовими рішеннями.

На думку професора А. Михненка, «багато українців розглядає корупцію як соціальний механізм прискорення вирішення власних проблем»[46]. Таким чином, і сьогодні, на відміну від офіційної правової позиції, українське суспільство оцінює корупцію не лише негативно але й позитивно, як спосіб забезпечення соціальних зв’язків.

---

[44] Сенін Р. І. Корупція як соціально-правова категорія оцінки рівня забезпечення правопорядку в державі. збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. 2012, Вип. 18. С. 131–137.

[45] Біскуп В. С. Стан корупції як засіб діагностики суспільних проблем. URL: http://www.rusnauka.com.

[46] Запобігання та протидія корупції: навчальний посібник / А. М. Михненко та ін. 3-є вид., доп. і перероб. Київ: НАДУ, 2012. 529 с.

Спільні з позицією А. Михненка й думки інших дослідників, зокрема В. Скоробогацького, який стверджує, що корупція у найвідвертіших проявах є одним з важелів досягнення суспільної згоди між владою та населенням, ефективним способом легітимації правлячого режиму[47]. Сучасне розширення масштабів корупції криється, на його переконання, у соціальній кризі, яка охоплює світоглядну й управлінську кризу.

Надмірна корисливість людини, диспропорція багатства і бідності, політична нестабільність і багато іншого є умовами широкого поширення корупції, але не причинами її як явища.

Дієвість заходів одних лише окремих країн є недостатньою для викорінення цього негативного явища. А враховуючи те, що сутністю держави є можливість врегулювання інтересів різних соціальних груп, то існування корупції зумовлене конфліктом цих інтересів.

З огляду на викладене формування правових засад антикорупційної політики в державі має базуватися на тому, що корупція – це невід'ємний атрибут публічної влади. Ідеться не про наявність чи відсутність корупції як такої в тій чи іншій державі, а про її масштаби, характер корупційних проявів, вплив корупції на економічні, політичні правові та інші соціальні процеси. Нерозуміння цього аспекту призводить до постановки нереальних завдань перед державними органами.

[47] Скоробогацкий В. В. Коррупция как способ лигитимации власти. URL: http://www.law.edu.ru/doc/document.asp?docID=1224478

РОЗДІЛ 2
ЗАСТОСУВАННЯ СВІТОВОГО ДОСВІДУ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ АНТИКОРУПЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ОРГАНАХ ДФС

2.1 Міжнародна політика запобігання і протидії корупції, антикорупційні стандарти та принципи

Необхідно зазначити, що у процесі наукового пізнання очевидні твердження становлять лише частину всіх істин. Звичайно для встановлення істини доводиться в кожному випадку проводити дослідження, аналіз, вивчати досвід, тобто брати до уваги раніше встановлені істини, збирати необхідні факти, осмислювати результат, перевіряти на практиці досліджене[48].

Зважаючи на наведений аналіз та узагальнення міжнародного досвіду протидії та запобігання корупції, можна здійснити таке:

– сформувати уявлення про основи передової антикорупційної стратегії цих країн, розроблення якої сьогодні необхідне в Україні;

– надати пропозиції щодо вдосконалення у сфері діяльності протидії корупції в Україні у процесі адміністрування податків і зборів.

Досліджуючи питання міжнародної антикорупційної політики, потрібно підкреслити, що починаючи з середини 90-х років минулого сторіччя міжнародною спільнотою було визнано потребу у законодавчому забезпеченні протидії корупції. Таким чином, міжнародне антикорупційне законодавство має відносно коротку, але насичену подіями історію, а також містить великий масив нормативно-правових актів, прийнятих різними міжнародними організаціями (ООН, Рада Європи, ЄС, ОЕСР та ін.).

Інтенсифікація розроблення і прийняття міжнародних правових норм у цій сфері характеризується, з одного боку, прискоренням і розширенням процесів глобалізації (після розпаду світової соціалістичної системи), а з іншого − регіоналізацією, формуванням нових світових полюсів технологічного й економічного розвитку.

Зазначимо, що у цей проміжок часу були прийняті та продовжували плідно напрацьовуватися і впроваджуватися багатосторонні документи щодо запобігання і протидії корупції, зокрема такими організаціями, як: Африканський союз, Рада

[48] Методи, методологія та логіка наукового пізнання. *Філософія*. URL: pidruchniki.com/.../metodi_metodologiya_logika_naukovogo_piznannya.

Європи, Рада з питань митного співробітництва (Всесвітня митна організація), Європейський Союз, Ліга арабських держав, Організація економічного співробітництва та розвитку та Організація американських держав[49]. Міжнародними та регіональними організаціями були ухвалені такі документи:

– Міжамериканська конвенція про боротьбу з корупцією, прийнята Організацією американських держав 29 березня 1996 року;

– Конвенція про боротьбу з корупцією, яка зачіпає посадових осіб Європейських Співтовариств або посадових осіб держав-членів Європейського Союзу, прийнята Радою Європейського Союзу 26 травня 1997 року;

– Резолюція (97) 24 Комітету міністрів Ради Європи щодо двадцяти принципів боротьби з корупцією, прийнята 6 листопада 1997 на 101-й сесії Ради Європи;

– Конвенція про боротьбу з підкупом іноземних посадових осіб у міжнародних комерційних угодах, прийнята Організацією економічного співробітництва та розвитку 21 листопада 1997 року;

– Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцію, прийнята Комітетом міністрів Ради Європи 27 січня 1999 року;

– Цивільна конвенція про боротьбу з корупцією, прийнята Комітетом міністрів Ради Європи 4 листопада 1999 року.

Разом з тим Комітетом міністрів Ради Європи у листопаді 1996 року була ухвалена Програма дій проти корупції, а у листопаді 1997 року та у травні 1998 року – резолюції, які обумовили укладання часткової та розширеної угоди про створення «Групи держав проти корупції (ГРЕКО)», що спрямовуватиме свою діяльність на розширення можливостей її членів у галузі боротьби з корупцією шляхом здійснення контролю за виконанням ними своїх зобов’язань у цій галузі.

Від самого початку було очевидно, що забезпечити ефективний контроль за корупцією неможливо лише за рахунок удосконалення законодавчої бази. Складне і багатоманітне явище корупції є сигналом незадовільної роботи публічних інституцій і системи належного управління. У міжнародній спільноті сформувалося загальне розуміння того, що за виконання та проведення моніторингу антикорупційних законів і заходів мають відповідати спеціалізовані органи або співробітники, які повинні відповідні повноваження, ресурси і кваліфікацію. Такі спеціалізовані антикорупційні органи або співробітники повинні бути захищені від неправомірного політичного тиску, для чого необхідні механізми забезпечення високого рівня їхньої структурної, операційної та фінансової автономії. Як зазначено у Висновках і рекомендаціях Першої конференції правоохоронців, що спеціалізуються на боротьбі проти корупції, яка відбулася у Страсбурзі у квітні 1996 року, «корупція – це явище, запобігання, розслідування і кримінальне переслідування якого повинні здійснюватися на

[49] Конвенція Організації Об’єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

різних рівнях з використанням спеціальних знань і навичок у різних сферах: юриспруденції, економіці, бухгалтерському обліку, цивільному будівництві та ін. Тому кожна країна повинна мати спеціалістів з боротьби проти корупції у достатній кількості і виділяти необхідні ресурси для їхньої діяльності»[50].

У європейському контексті одним з перших джерел «м'яких» (юридично необов'язкових) міжнародних стандартів, які вказують на необхідність у створенні спеціалізованих інституцій або призначенні посадових осіб, відповідальних за запобігання, розслідування і кримінальне судове переслідування злочинів, пов'язаних з корупцією, стали «Двадцять керівних принципів боротьби проти корупції», прийняті Радою Європи у 1997 році. У 1998 році більша частина цих принципів знайшла відображення у Кримінальній конвенції Ради про боротьбу проти корупції. Спочатку міжнародні юридичні інструменти концентрувалися на запровадженні спеціалізації правоохоронних органів та органів прокуратури, що мало сприяти ефективнішому виконанню антикорупційного законодавства.

Пізніше для ефективної діяльності антикорупційної політики міжнародними організаціями була ухвалена така низка законодавчих ініціатив у цій сфері, а саме:

– Конвенція Африканського союзу про недопущення корупції та боротьбу з нею, прийнята главами держав й урядів Африканського союзу 12 липня 2003 року;

– Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти транснаціональної організованої злочинності, яка набула чинності 29 вересня 2003 року;

– Стамбульський план дій по боротьбі з корупцією Організації економічного співробітництва та розвитку, ухвалений у вересні 2003 року.

– Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції, яка набула чинності 9 грудня 2003 року.

Наголосимо, що у Конвенції ООН проти корупції особлива увага була приділена також запобіганню корупції. Конвенція, як перший універсальний міжнародний договір у сфері корупції, вимагає від країн-учасниць не лише спеціалізації правоохоронних органів, але й створення спеціалізованих превентивних антикорупційних органів. Нижче наводяться основні положення цих міжнародних документів.

Отже, через сприйняття державами до 90-х років XX ст. корупційних злочинів як суто внутрішньодержавного явища основні міжнародно-правові норми та принципи у сфері боротьби з корупцією формувалися спочатку в рекомендаційних актах міжнародних організацій.

Таким чином, було визначено, що кожна держава-учасниця відповідних міжнародних об'єднань, згідно з основоположними принципами своєї правової

[50] Спеціалізовані інституції з боротьби проти корупції: огляд моделей. Організація економічного співробітництва і розвитку. 2007. С. 13. URL: https://www.oecd.org/corruption/acn/39972270.pdf.

системи, розробляє та проводить ефективну скоординовану політику протидії корупції, яка відображає принципи правопорядку, належного управління державними справами й державним майном, чесності й непідкупності, прозорості й відповідальності.

Крім того, держави-члени міжнародних організацій забезпечують, відповідно до основоположних принципів своєї правової системи, наявність органу або, у належних випадках, органів, які здійснюють запобігання корупції.

У контексті глобалізаційних процесів міжнародна спільнота аналізує тенденції в галузі корупції, а також умови, за яких скоюються корупційні злочини. А держави з метою розроблення, наскільки це можливо, загальних визначень, стандартів і методологій розглядають можливість розширення статистичних даних, аналітичних знань щодо корупції та інформації, у тому числі про оптимальні види практики у справі запобігання корупції й боротьби з нею.

Зазначеною вище Резолюцією Комітету Міністрів Ради Європи, прийнятою 6 листопада 1997 року на 101 сесії, запропоновані 20 принципів боротьби з корупцією. Для просування динамічного процесу попередження та ліквідації корупції Комітет Міністрів Ради Європи закликає застосовувати ці принципи у внутрішньому законодавстві та практиці держав.

Підґрунтям законодавчого та нормативно-правового забезпечення протидії корупції як в Україні, так і в зарубіжних країнах стали такі основні принципи протидії корупції, як:

– пріоритет основних прав і свобод людини і громадянина;

– публічність та відкритість діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування;

– невідворотність відповідальності за вчинення корупційних правопорушень;

– комплексне використання політичних, організаційних, інформаційних, соціально-економічних, правових заходів щодо протидії корупції.

– міжнародна співпраця у напрямі попередження, виявлення та подолання корупційних проявів.

Міжнародні антикорупційні правові акти – найважливіша глобальна основа для запобігання корупції та для боротьби з нею. Повномасштабна реалізація їх норм значною мірою залежить від ефективного механізму правового регулювання запобігання та ліквідації корупційних проявів у національному законодавстві.

Упрдовж останніх десяти років у світі відбулося активне створення глобальної мережі правового міждержавного співробітництва з питань запобігання та боротьби з корупцією.

Незважаючи на те, що джерела міжнародних стандартів відрізняються з погляду сфери застосування, а також за змістом та цілями, вони містять чіткі вимоги, які зобов’язують країни забезпечувати інституційну спеціалізацію у сфері

боротьби проти корупції. Важливо зазначити, що відповідні положення Кримінальної конвенції Ради Європи про боротьбу проти корупції і Конвенції ООН проти корупції є обов'язковими до виконання. Остання також вимагає від країн забезпечити спеціалізацію у двох сферах – запобігання (у тому числі навчання та підвищення поінформованості суспільства) та кримінальне переслідування корупції. Таким чином, держави зобов'язані забезпечити наявність:

– спеціалізованих органів із запобігання корупції;

– спеціалізованих органів або осіб, на яких покладено обов'язки з боротьби проти корупції за допомогою правоохоронних заходів.

Проте між двома сферами діяльності існують суттєві відмінності. Згідно з Конвенцією ООН запобігання корупції має здійснюватися на інституційному рівні шляхом створення або перепрофілювання спеціалізованого органу (або органів), який буде відповідати за запобігання корупції і координацію у галузі боротьби проти корупції. Відповідно до Конвенції ООН і Конвенції Ради Європи виконання вимог до спеціалізації у правоохоронній сфері можливе як шляхом створення спеціалізованого органу, так і завдяки виділенню достатньої кількості співробітників з відповідною спеціалізацією всередині вже існуючих органів.

Міжнародні стандарти також визначають потребу в утворенні спеціалізованих антикорупційних інституцій, а також забезпеченні основних мінімально необхідних спеціальних властивостей для їх функціонування. Такими властивостями є незалежність і автономія, наявність спеціально підготовлених і кваліфікованих співробітників, забезпечення адекватними повноваженнями і ресурсами.

Разом з тим, міжнародні стандарти не передбачають ні порядку створення та організації роботи спеціалізованого антикорупційного органу, ні якоїсь однієї максимально ефективної або універсальної моделі такого органу. Зауважимо, що положення міжнародного права, які стосуються інституційної бази у сфері запобігання та викорінення корупції, виписані не досить чітко, порівняно, наприклад, з положеннями, що стосуються складів корупційних правопорушень, таких як давання і отримання хабара або правопорушення, пов'язані зі зловживанням посадовим становищем. Проте зазначені конвенції встановлюють основні принципи і критерії, відповідно до яких мають бути створені спеціалізовані інституції. Крім того, міжнародні механізми моніторингу у сфері боротьби проти корупції характеризуються великим обсягом оцінок та рекомендацій, які являють собою корисні приклади найкращої міжнародної практики у цій галузі.

Отже, проаналізувавши міжнародні антикорупційні нормативні акти можна виокремити такі міжнародні антикорупційні стандарти та принципи, які передбачають:

– створення спеціалізованих інституцій або призначення посадових осіб, відповідальних за запобігання, розслідування і кримінальне судове переслідування злочинів, пов'язаних із корупцією (ця вимога міститься в зазначених вище міжнародних актах, серед яких положення Кримінальної конвенції Ради Європи про боротьбу проти корупції[51] і Конвенції ООН проти корупції[52], які є обов'язковими до виконання в кожній країні);

– створення органу, який не має правоохоронних функцій, а здійснює нагляд за реалізацією національної антикорупційної стратегії і відповідних планів дій, а також пропонує актуальну стратегію та заходи з боротьби і протидії корупції[53];

– перегляд системи адміністративної відповідальності за корупційні правопорушення та чітке встановлення норми проте, що випадки корупції мають трактуватися як кримінальні правопорушення або у крайньому випадку мають бути чітко розмежовані вимоги до застосування цих двох відмінних процедур[54];

– створення нового модельного кодексу поведінки/етики для публічних службовців з метою покращання їх обізнаності з відповідними обов'язками та правилами поведінки під час служби, щоб уникнути виникнення конфлікту інтересів і сумлінного служіння суспільству[55].

– запровадження відповідальності юридичних осіб за корупційні правопорушення (хабарництво, комерційний підкуп, відмивання брудних коштів, втручання в діяльність судових органів), включаючи ефективні, пропорційні й дієві санкції, а також розгляд можливості створення системи реєстрації юридичних осіб, які притягалися до відповідальності[56];

– з метою запровадження єдиних стандартів у сфері протидії корупції має бути визначено коло суб'єктів вчинення корупційних діянь, що повинні притягуватися до відповідальності[57];

– запровадження обмежень щодо: одержання подарунків, роботи близьких осіб та визначення хто є такими особами, осіб, що звільнилися з посад або припинили діяльність, пов'язану з використанням функцій держави[58];

---

[51] Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

[52] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

[53] Цивільна конвенція про боротьбу з корупцією: міжнародний документ від 04.11.1999. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/994_102.

[54] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49; Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 р. № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

[55] Про кодекси поведінки державних службовців: Резолюція № (2000)10 Е Комітету міністрів Ради Європи від 11.05.2000 р. URL: https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=353945&Site=CM&BackColorInternet=9999CC&BackColorIntranet=FFBB55&BackColorLogged=FFAC75.

[56] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49; Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

[57] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

Таким чином, з наведеного вище випливають такі висновки:

– корупція усвідомлюється урядами більшості країн як суттєва проблема національної безпеки;

– корупція розглядається як зовнішня, так і внутрішня загроза;

– чітко розділяються два аспекти корупції: політичний та економічний;

– розвиток політичної корупції може призвести до неконтрольованої ситуації в країні і становить загрозу демократичним інститутам та балансу всіх гілок влади;

– економічна корупція знижує ефективність ринкових інститутів та регулятивної діяльності держави.

2.2 Зарубіжний досвід запобігання і протидії корупції

Економічний розвиток кожної країни залежить від побудови демократичного державного устрою, ефективної нормативно-правової бази, доброчесних соціально-суспільних відносин тощо. Передумовою формування прозорої та ефективної системи державного управління, зорієнтованої на дотримання прав і свобод громадян в усіх сферах суспільних відносин, є розроблена та впровадження дієвих механізмів щодо запобігання та протидії корупційних правопорушень публічно-владного сектору соціальних відносин[59].

Удосконалення законодавчої бази з метою ефективної боротьби з корупцією та організованою злочинністю в багатьох державах світу стало поштовхом для розроблення комплексу інших додаткових заходів організаційного, правового та інформаційного характеру. Зокрема, у деяких державах ухвалено національні стратегії (доктрини, директиви тощо) або програми у сфері боротьби з корупцією, які мають перспективний характер і передбачають здійснення комплексу організаційно-правових та інших заходів щодо подальшого вдосконалення існуючої системи протидії корупції[60].

Важливу роль у боротьбі з корупцією відіграють Національні програми по боротьбі з корупцією, прийняті урядами багатьох держав світу. Першочергову увагу в цих програмах приділено створенню механізмів та системи ефективного контролю, у т. ч. і за роботою недержавних організацій, та широкого спектру незалежних засобів масової інформації. З метою проведення ефективної політики

---

[58] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49; Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

[59] Заброда Д. Г. Державна антикорупційна політика в Україні: теорія, правова основа, інституалізація: монографія. Сімферополь: Кримнавчпедддержвидав, 2013. 368 с.

[60] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc.

у сфері боротьби з корупцією у більшості держав створені та діють спеціалізовані антикорупційні структури.

У деяких країнах світу існують закони, які безпосередньо спрямовані на боротьбу з корупцією або регулюють окремі аспекти у межах законів щодо боротьби з організованою злочинністю або законів, які регулюють державну службу (Білорусь, Литва, Румунія).

Водночас у багатьох державах світу, зокрема в Австрії, Чехії, Швеції та в деяких інших, немає єдиного спеціального закону у сфері боротьби з корупцією. У зазначених країнах нормативно-правові документи з цих питань охоплюють низку законодавчих актів, а діяльність державних органів регламентована відповідними частинами Кримінального кодексу або, як один із варіантів, на основі співробітництва з міжнародними організаціями, насамперед Інтерполом і Європолом. У деяких інших державах повноваження щодо протидії корупції покладено на одну із силових структур або їх розподілено між кількома відомствами.

Так, заслуговує на увагу досвід протидії та запобігання корупційним правопорушення у Данії, яка впродовж останніх кількох років посідає перші місця у рейтингу щодо рівня прояву корупції. Така позиція країни дозволяє стверджувати про успішну діяльність антикорупційної політики.

Майже всі компаній у Данії стали дотримуватися політики «абсолютної нетерпимості», тобто неприйнятності хабарництва в межах власної компанії або у процесі співпраці з зовнішніми партнерами. Такій політиці активно сприяє Данське агентство міжнародного розвитку. Компанії, що входять в цю асоціацію, вносять у свої контракти «антикорупційні положення» (члени асоціації зобов’язані підписати декларацію про незастосування хабарництва). Недотримання цього положення може привести до розірвання контракту і відмови вести справи з корумпованими партнерами в майбутньому. Подібні положення існують в багатьох великих організаціях Данії – «Данському агентстві з кредитування експортних операцій», «Торговій раді Данії», «Фонді індустріалізації для країн, що розвиваються», «Конфедерації датської промисловості»[61].

Торгова рада Данії (далі – Рада) розробила велику антикорупційну стратегію, націлену на допомогу данським компаніям, що стикаються із загрозою корупції у процесі інтернаціоналізації. Рада надає національним компаніям, що працюють на зовнішніх ринках, різноманітні консультативні послуги. Для протидії корупції на всіх рівнях – від щоденних ділових операцій до серйозних питань, у вирішенні яких може знадобитися контакт з місцевою владою, – компаніям пропонується практична допомога. Антикорупційні послуги Ради

[61] URL: http://incorupt.com/Uk/Article/Details/90029

полегшують проведення ділових операцій на зовнішніх ринках і допомагають підтримувати позитивну міжнародну репутацію данських компаній.

Той, хто буде хоча б запідозрений у корупції, може відразу залишитися без роботи. Не платити податки практично неможливо. Увесь рух грошей – прозорі, всі прибутки і витрати – відомі, приховати щось вкрай важко.

У країні існують своєрідні етичні кодекси, кодекси честі чиновників, спеціальні контрольно-наглядові органи, спостерігається висока громадянська ініціатива, відкритість на рівні уряду. Варто відзначити, що в Данії державні службовці мають високий рівень соціального захисту. Вони, як і всі громадяни країни, забезпечуються безкоштовними медициною і освітою, соціальними гарантіями.

Також цікавим є досвід протидії корупції у Фінляндії та Швеції, які відповідно до показників рівня корупції, що досліджуються міжнародною неурядовою організацією по боротьбі з корупцією *Transparency International*, посідають третє місце серед 175 країн світу.

Досить чітка й ефективна система боротьби з корупцією, яка спирається на солідну нормативно-правову базу та однозначну підтримку суспільства, діє у Фінляндії.

Фінляндія як член Європейського Союзу є учасником усіх основних нормативних документів Євросоюзу з питань боротьби з організованою злочинністю та корупцією. Однак імплементуються європейські закони у національну правову систему зазначеного країною досить виважено. Головним принципом цього процесу є органічне поєднання національного законодавства Фінляндії із загальноєвропейським, із мінімально можливими змінами першого[62].

Для фінської правової системи не характерні закони з використанням терміна «боротьба» з визначенням певного виду злочину. Фінський законодавець заклав принципи попередження та застереження вчинення злочинів у кожному нормативно-правовому акті, що визначають конкретну сферу діяльності, а не вид злочину. Згідно з положеннями Кримінального кодексу Фінляндії за вчинення дій, що можуть кваліфікуватися як корупція, передбачено санкції від штрафу до ув’язнення строком до чотирьох років залежно від ступеня суспільної небезпеки злочину[63].

У Фінляндії не існує спеціальної стратегії з протидії корупції в органах державної влади. Так само не існує спеціальних антикорупційних законів. Замість цього у країні діють запобіжні антикорупційні норми, визначені в низці правових актів про державну службу та фінансування політичних партій.

---

[62] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc
[63] Там само.

Так, Конституція Фінляндії[64] забезпечує гарантії проти зловживання державною владою. Зокрема, вона регламентує рішення про призначення вищих урядових посадовців, ухвалюється на конкурсній основі та враховує спеціальні вимоги до етики й моралі. Свєю чергою, Закон «Про державних цивільних службовців»[65] від 1994 року передбачає подання публічними службовцями декларації про участь у комерційній діяльності, особистих позиках, майні, додатковій роботі. Закон «Про перевірку безпеки»[66] визначає умови з перевірки даних осіб, які подають заяву на зайняття певної посади.

Крім того, Конституція, а також Закон «Про відкритість діяльності Уряду»[67] від 1999 року гарантують відкритість офіційних державних документів. Відповідно до законодавства всі документи державних і муніципальних структур вважаються публічними, якщо стосовно них не було прийнято спеціального рішення. Якщо секретною є тільки частина документа, то інші пункти документа залишаються у відкритому доступі. Закон також визначає умови реалізації права на доступ до офіційних документів. Громадяни мають право вимагати доступ до документів усно, телефоном, у письмовому вигляді, електронною поштою або на прийомі.

Найбільш глибоко фінське законодавство просунулося в імплементації європейських комунітарних норм у сфері етики та моралі державних службовців. Так, у 2001 р. уряд Фінляндії ухвалив «Рішення про кадрову політику»[68], відповідно до якого «публічні посади повинні базуватися на етичних цінностях і високій моралі».

Крім того, етичні цінності державного управління базуються на принципах, передбачених Конституцією, законах «Про державних цивільних службовців» (містить у собі систему правил поведінки держслужбовців), «Про адміністрації»[69] 2001 року тощо.

Необхідно зазначити, що у Фінляндії важливе значення має етика поваги до роботи та неповаги до хитрощів, спритності, нечесності. Її громадяни вважають, що взяти хабар – означає втратити самоповагу. Саме тому з 2004 р. моральні цінності й етика ввійшли до системи підготовки керівних кадрів державної адміністрації.

Щодо відповідальності за порушення законів, то застосовуються загальні норми законодавства[70].

---

[64] The Constitution (731/1999) 11.07.1999. URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/1999/enl9990731.pdf.

[65] The State Civil Servants' Act (750/1994). URL: www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/1994/

[66] The Security Clearance Act (177/2002). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/2002/

[67] The Act on the Openness of Government Activities (621/1999). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/1999/

[68] Government decision in principle on state personnel policy line // Official website of Ministry of Finance. URL: http://www.vm.fi/vm/en/04_publications_and_documents/01_publications/06_state_employers_office/20010830Govern/89891.pdf

[69] The Administration Act (625/2001). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/haku.php?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=Administration

[70] The Penal Code of Finland. URL: http://www.finlex.fi/pdFsaadkaan/E8890039.pdf

Фінляндія належить до тих європейських країн, де відсутні спеціальні антикорупційні органи. Їх роль виконують канцлер юстиції та парламентський омбудсмен. Вони контролюють діяльність публічної влади. Зокрема, до їх обов'язків належить спостереження за законністю дій уряду й президента. Розподіл повноважень здійснюється за домовленістю[71].

Незважаючи на відсутність спеціальних антикорупційних органів та законів, низку доволі непрозорих норм у законодавстві, що провокують ризик виникнення корупції в системі державної служби, загальні принципи відкритості, транспарентності й гласності державного управління вважаються головними в діяльності публічних служб у Фінляндії.

Потрібно визнати, що найменш враженою корупцією в Євросоюзі цю країну робить здебільшого не вплив європейських комунітарних норм, а прозорість національного державного управління, істотний рівень політичної культури посадовців, значна громадська активність (її роль виконують у Фінляндії ЗМІ), а також висока довіра громадян до органів влади[72].

Результати антикорупційної політики[73]:

1. Терміна «корупція» в кримінальному кодексі немає, але є поняття «хабарництво», за нього чиновника можуть оштрафувати або позбавити волі на термін до чотирьох років. Корупція розглядається як частина кримінальної злочинності.

2. Від звинувачень у хабарництві і покарань не рятують ні службове становище, ні депутатські мандати, ні громадська популярність.

3. Державна політика профілактики і припинення корупції викладена у загальнонаціональній Програмі по боротьбі зі злочинами в економічній сфері, прийнятій в 1996 році.

4. Спеціального органу по боротьбі з корупцією немає, ці питання перебувають у компетенції міністерства юстиції. Серйозні випадки перебувають в компетенції Національного бюро розслідувань, більш прості випадки – поліції.

5. Випадки корупції рідкісні, більшість з них завдяки засобам масової інформації стають надбанням громадськості.

6. Органи влади у Фінляндії максимально публічні. Усі протоколи та записи обговорень, зроблені в адміністраціях, відкриті для кожного громадянина.

7. Один із найважливіших факторів, що перешкоджають поширенню корупції у Фінляндії, – висока матеріальна і соціальна забезпеченість чиновників.

Щодо проблематики проявів корупції у Швеції, то вона не розглядається як така, що становить значну небезпеку для суспільства, відповідно, у країні не існує

---

[71] Косякин И. А. Канцлер юстиции в Финляндии. *Студенты в правовой науке*: материалы науч. студ. конф. (Воронеж, 9–14 апреля 2007 г.). Воронеж: Воронеж. гос. ун-т. 2007. Вып. 7. С. 43–46.

[72] Тіньков А. Л. Особливості протидії політичній корупції в країнах ЄС. URL: www.academy.gov.ua/ej/ej14/txts/Tinkov.pdf

[73] URL: http://corruptua.org/2013/04/p-yat-krayin-shho-priborkali-koruptsiyu/

будь-яких спеціальних урядових програм чи спеціалізованих державних органів по боротьбі з корупцією. Питання корупції та хабарництва виписані у загальному шведському законодавстві, зокрема Кримінальному кодексі, Кодексі про судочинство, Акті про аудит та інших законодавчих і підзаконних актах. Тому в боротьбі з корупцією активно використовуються різноманітні громадські організації. Зокрема, у Швеції незалежний моніторинг рівня корумпованості в тих чи інших сферах суспільства здійснює створена 1994 року громадська організація «Демократичний аудит», яка об'єднує в собі провідних шведських політологів, економістів та інших науковців. Крім моніторингу стану розвитку демократичних свобод у шведському суспільстві, ця організація вивчає специфічні питання, у т. ч. пов'язані з боротьбою з корупцією[74].

Позитивним прикладом подолання корупції може слугувати високорозвинене місто-держава Сінгапур, яке входить до п'ятірки лідерів рейтингу країн за 2013 рік щодо рівня проявів корупції. Так, Прем'єр-міністр з великими повноваженнями Лі Куан Ю у 1959–1990 роках запропонував зробити кришталево чесними перші сто осіб у державі, забезпечивши їх усім необхідним, як наслідок вони будуть дбати тільки про інтереси держави. Посадовці Сінгапуру отримали найвищі у світі зарплати, що разом із державним контролем дало змогу викорінити корупцію.

Зусилля уряду у сфері запобігання корупції завжди зосереджені на законодавчих, організаційних, кадрових та інших заходах унеможливлення різних зловживань. Так, передбачається щорічна звітність державних посадовців щодо їх майна, активів і боргів; прокурор має право перевіряти будь-які банківські, акціонерні та розрахункові рахунки осіб, які підозрюються в корупції; розгляд та розслідування скарг за корупційними порушень як серед держслужбовців, так і в приватному секторі; розслідування фактів порушень і перевищення повноважень з боку держслужбовців; запобігання корупції через вдосконалення діяльності держорганів і адміністративних процедур з метою мінімізації можливостей для скоєння корупційних злочинів.

З метою відстеження неправомірних доходів посадовців у Сінгапурі заснована спеціальна контора – *Corrupt Practices I Investigation Bureau*, у перекладі – «Бюро з розслідування корупції». Агенти Бюро перевіряють банківські рахунки і майно не лише держслужбовців, а й їхніх дітей, дружин, родичів і навіть друзів. Якщо посадовець і його сім'я живуть не відповідно до своїх статків, Бюро автоматично, не чекаючи вказівок згори, починає розслідування. Кожен громадянин має право звертатися до Бюро зі скаргою на дії держслужбовців і вимагати відшкодування збитків. Але надання неправдивих відомостей, своєю чергою, також карається тюремним ув'язненням.

[74] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc

Головною умовою у боротьбі з корупцією є принцип рівності всіх громадян перед законом. Бюро очолює директор, який безпосередньо підпорядковується главі держави. Агентство не залежить від поліції та інших урядових відомств, включаючи держслужбовців у ранзі міністрів. А тому має право притягнути до відповідальності будь-яку особу, незалежно від її статусу, рангу або віросповідання.

У Бюро входять три підрозділи: слідче, довідково-інформаційне та допоміжне. Як важливий критерій антикорупційної політики пропонується ідея прозорості справ і невідворотності покарання.

Профілактика корупційної діяльності диктує жорсткі заходи: життя обвинуваченого не за коштами або володіння об'єктами власності трактується як фактичний доказ отримання хабара. Крім того, відповідно до чинного законодавства, до будь-якої особи, яка пропонує, приймає або отримує хабар, можуть застосовувати штрафні санкції, тюремне ув'язнення або одночасно обидва види покарання. Також суд зобов'язує порушника повернути державі суму, еквівалентну отриманому хабару.

Основним інструментом антикорупційної політики Сінгапуру є високий рівень заробітної плати держслужбовців, де застосовуються ринкові методи при нарахуванні заробітної плати міністрам і посадовцям.

Отже, державна служба Сінгапуру діє на основі меритократії (системи особистих заслуг), нейтральності, підзвітності суспільству, чесності та антикорупційної дисципліни.

Досвід Нідерландів дозволяє зробити висновок про ефективність застосування методології, такої як превентивна самооцінка корупційної вразливості в публічній сфері, на основі якої державні органи оцінюють корупційні ризики. Особливістю цієї методології є використання двох концептуально та процедурно узгоджених методів: аналізу законодавства та проведення опитування посадовців. Застосування такої комбінації дозволило вийти за межі формального оцінювання ризиків як переважно гіпотетичних моделей поведінки (ідеальних типів) та визначити можливості реалізації таких моделей у контексті конкретних ситуацій[75].

Ця методологія була використана в кількох європейських країнах як зразок під час створення власних методик оцінювання корупційних ризиків, особливо в тих випадках, коли існувала потреба врахувати реальну практику адміністративної діяльності, а не лише законодавчі засади та управлінські (адміністративні) регламенти. Наприклад, досить ефективною вона виявилася в Естонії, де як пілотний проект було проведено її використання у правоохоронних органах[76].

---

[75] URL: http://www.niss.gov.ua/articles/1390/

[76] Там само.

Зазначимо, що у Нідерландах створено систему державної безпеки з протидії корупції на кшталт спеціальної поліції, що володіє значними повноваженнями щодо виявлення корупційних проявів. Посадовці всіх рівнів зобов'язані реєструвати відомі їм випадки корупції, і ця інформація відповідними каналами передається до міністерства внутрішніх справ та юстиції.

Антикорупційна стратегія Нідерландів є прикладом комплексної боротьби з корупцією та охоплює такі процедурні й інституціональні заходи, як[77]:

– постійна звітність та гласність щодо питань виявлення корупції і обговорення наслідків – покарання за корупційні дії; щорічно міністр внутрішніх справ доповідає парламенту про виявлені факти корупції та вжиті заходи щодо покарання осіб, причетних до корупції;

– розроблення системи моніторингу можливих місць виникнення корупційних дій у державних та громадських організаціях і суворого контролю за діяльністю осіб, які там працюють;

– створення системи прав і обов'язків посадових осіб із визначенням міри відповідальності за порушення посадової етики та корупційні прояви;

– основним покаранням за корупційну дію є заборона працювати в державних організаціях та втрата всіх соціальних пільг;

– наявність в усіх організаціях, зокрема у міністерствах, служби внутрішньої безпеки, обов'язком якої є реєстрація та виявлення помилок чиновників, їх навмисних чи випадкових порушень чинних правил і відповідних наслідків таких порушень;

– організація системи добору осіб на посади, небезпечні з погляду корупції. Кожен чиновник має право ознайомитися з інформацією, що характеризує його як позитивно, так і негативно;

– створення спеціальної системи навчання посадовців, яка роз'ясняє, зокрема, політичну, суспільну шкоду корупції та можливі наслідки участі в ній.

Крім того, важливу роль у протидії корупції відіграють засоби масової інформації, які обнародують випадки корупції і часто проводять незалежні розслідування[78].

Зусилля німецького уряду у сфері запобігання корупції зосереджуються на законодавчих, організаційних, кадрових та інших заходах унеможливлення різних зловживань. Крім того, досвід боротьби з корупцією у Німеччині свідчить про ефективність залучення громадськості для боротьби з корупцією. Зокрема, відомство кримінальної поліції федеральної землі Нижня Саксонія впровадило прийом анонімних повідомлень від громадян про економічні злочини. Таке рішення було прийнято за результатами пілотного проекту, під час якого за

---

[77] Чемерис І. В. Зарубіжний досвід протидії корупції в системі державного управління. *Стратегічні пріоритети*. 2009. № 3 (12). С. 110–118.

[78] Там само.

чотири місяці до зазначеного вище спецпідрозділу, який складається всього з 9 працівників прокуратури та 33 поліцейських, надійшло 184 повідомлення. Карні справи було відкрито у 124 випадках, з яких 30 % стосується справ щодо корупції.

Досліджуючи національне законодавство Великобританії у сфері боротьби з корупцією, потрібно підкреслити, що воно є досить розгалуженим, оскільки певні норми матеріального права, які стосуються правовідносин, що виникають унаслідок скоєння тими чи іншими посадовими особами корупційних дій, можуть міститися у різних актах (не тільки кримінального права, а також інших галузей права).

З огляду на те, що законодавство у цій сфері не є кодифікованим, існувала певна складність його застосування правоохоронними органами Великобританії, тому 24 березня 2005 року урядом Великобританії було розглянуто законопроект про боротьбу з корупцією. Оновлений законопроект узагальнював попереднє антикорупційне законодавство, і серед іншого скасовував парламентський імунітет від відповідальності за діяння, що містять ознаки корупційних проявів[79].

У 2011 році в цій країні набрав чинності Закон «Про боротьбу з хабарництвом», який встановив відповідальний Інститут за подолання корупції, а саме: *Serious Fraud Office* – Британське бюро з розслідування махінацій.

Закон інтегрував в собі всі необхідні норми нині чинних законодавчих актів у цій сфері, додав ряд нових положень, закріпив шість принципів антикорупційної політики: екстериторіальність; своєчасність оцінювання корупційних ризиків; обов’язковість вимог антикорупційного законодавства для службовців усіх без винятку рівнів; систематична перевірка кадрів на предмет їх благонадійності; доступність інформації, що стосується корупційної проблематики; систематичний контроль і нагляд. Новелою стало введення норми про кримінальну відповідальність юридичних осіб[80].

Особливий акцент зроблено на протидії таким корупційним проявам, як шахрайство у сфері управління персоналом, розкрадання активів та нецільового використання інформації, зловживання у сфері закупівель для державних і муніципальних потреб. Тепер всі компанії та представництва, що ведуть господарську діяльність на території Великобританії, несуть юридичну відповідальність за корупційні дії своїх співробітників і представників, якщо вони не можуть представити докази того, що ними були вжиті всі необхідні заходи для запобігання даванню або отриманню хабара. При цьому компанія може бути звільнена від такої відповідальності в тому випадку, якщо вона застосовує ефективні внутрішні регламенти щодо запобігання хабарництву за участю будь-яких пов’язаних з нею осіб.

---

[79] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc
[80] URL: http://ego.uapa.ru/en/issue/2012/04/15/

У країні широко реалізуються пропозиції Всесвітнього економічного форуму «Партнерство проти корупції» і «Ініціативи щодо підвищення прозорості діяльності видобувних галузей», спрямовані на зміцнення чесності та добропорядності у приватних компаніях і національних органах влади відповідно. Для визначення найбільш небезпечних корупціогенних зон та об'єктивної оцінки можливих корупційних ризиків використовуються «індикатори корупційності»[81].

Також корупційні прояви у Великобританії відстежує Комітет зі стандартів публічної сфери (Комітет Нолана), зусилля якого зосереджені на моніторингу діяльності членів парламенту, які працюють консультантами фірм, що прагнуть впливати на державну політику; колишніх міністрів та інших посадових осіб, що працюють у тих галузях індустрії, регулюванням яких перед тим займалися в уряді.

Щодо застосування шляхів боротьби з корупцією у Бельгії, то необхідно зазначити, що в цій країні пішли не лише традиційним репресивним шляхом – установлення кримінальної відповідальності за корупційні діяння, а також подбали про попередження корупції. Так ця проблема знайшла своє відображення у межах реформи *COPERNIC* (модернізації державного управління), зокрема у реформі сектору фінансового контролю. Бельгія розширила розуміння корупції щодо зловживання владою, не обмежуючись лише кримінальним аспектом, а й залишивши місце для таких понять, як «роз'яснення норм (правил, стандартів)», «нагадування норм», «транспарентність поведінки», що приведе до розроблення кодексу поведінки (деонтології)[82].

Типовою для багатьох країн Західної Європи є структура спеціалізованих служб у Франції: Центральна рахункова палата (лише виявляє порушення), Служба попередження корупції, Центральна дирекція юридичної поліції, Центральна дирекція загального інформування, Центральний офіс покарання фінансових порушень у фінансовій сфері. Усі ці структури є державними і фінансуються з бюджету, кожна служба працює у визначеній для неї сфері. Одночасно французькі фахівці вважають, що створення спеціалізованих служб і органів по боротьбі з корупцією має розглядатися не як головна мета, а як засіб для досягнення мети[83].

На інституційному рівні протидію корупції в органах державної влади Франції очолюють:

– Комісія з фінансової гласності політичного життя, що контролює майнове становище парламентаріїв;

– Національна комісія з рахунків виборчих кампаній і фінансування політичних партій (наділена контрольними функціями);

---

[81] URL: http://ego.uapa.ru/en/issue/2012/04/15/
[82] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc
[83] Там само.

– правоохоронні органи, такі як організація з боротьби проти відмивання грошей ТРАСФІН, міністерство юстиції, відділ з боротьби проти корупції, створений у 2004 році у межах Управління боротьби проти економічних та фінансових злочинів при судовій поліції, а також Центральна служба запобігання корупції (далі – ЦСЗК), яка співпрацює з наведеними вище правоохоронними структурами.

Окремо варто зазначити про ЦСЗК, ураховуючи її начебто центральну роль у протидії всім видам корупції. Насправді основними видами діяльності ЦСЗК є збирання інформації та проведення консультацій незалежних експертів з питань, пов'язаних із виникненням ризику корупції та справами про корупцію, за якими проводиться розслідування. Останнім часом ЦСЗК усе активніше займається інформаційно-просвітницькою діяльністю і сприянням у прийнятті кодексів етики в організаціях державного і приватного секторів.

ЦСЗК не має повноважень розглядати справи про адміністративні або кримінальні правопорушення. Проте, якщо в результаті збирання інформації з'ясовуються факти, що свідчать про можливий злочин, служба негайно передає цю справу Державному прокуророві[84].

Зазначені антикорупційні механізми, безумовно, сприяли певній «моралізації» державного управління. Важливим фактором, що зумовлює успіх указаних заходів на національному рівні, є також активна участь Франції в антикорупційній діяльності ЄС. Франція ратифікувала всі відомі антикорупційні конвенції Євросоюзу, а її правоохоронні органи активно співпрацюють із Європолом, Євроюстом, ОЛАФ тощо[85].

З метою попередження та припинення корупції в державному апараті набрали чинності декілька нормативних актів, які зобов'язують усіх державних службовців і працівників громадської служби повідомляти про своє майно і доходи в незалежні інстанції. Забезпечується також широка гласність декларацій, введено функціональний розподіл між посадовими особами-розпорядниками кредитів, економістами та бухгалтерами, служби контролю отримали право відстрочення актів, зміст яких може створити умови для виникнення корупції. Ефективно діє механізм захисту співробітників, які сприяють розкриттю корупційних злочинів. Ефективним заходом протидії корупції вважається політика «розгойдування маятника», за якої поперемінно реалізуються два підходи – централізації і децентралізації управління антикорупційним процесом, і

---

[84] Спеціалізовані інституції з боротьби проти корупції: огляд моделей / Організація економічного співробітництва і розвитку; Мережа боротьби проти корупції для країн Східної Європи і Центральної Азії. *Official website of The Organisation for Economic Co-operation and Development*. URL: http://www.oecd.org/dataoecd/7/51/39972270.pdf

[85] Тіньков А. Л. Особливості протидії політичній корупції в країнах ЄС. URL: www.academy.gov.ua/ej/ej14/txts/Tinkov.pdf

це, як свідчить досвід Франції, призводить до швидкого руйнування усталених ланцюжків корупційного взаємообміну і дає потрібний результат.

Для того щоб посилити контроль за кар'єрними переміщеннями співробітників, які перебувають на державній службі, а також обмежити вплив цих переміщень на рішення будь-яких суто приватних питань, створена Комісія з деонтології державної служби. Комісія покликана оцінювати сумісність майбутньої роботи державного службовця у відставці з його функціями на державній службі. Комісія відіграє роль своєрідного фільтра, що не дозволяє державним службовцям зловживати своїм службовим становищем в інтересах приватних або державних компаній, за що в подальшому отримувати в нагороду певні переваги[86].

Формування антикорупційної політики у Польщі розпочалося із застосування окремих статей Кримінального кодексу, які передбачають відповідальність за різні види хабарництва та перевищення повноважень посадовими особами. Однак загрозлива для держави поширеність корупції та потреба у більш повній реалізації підписаних Польщею (у зв'язку зі вступом до Європейського Союзу) міжнародно-правових угод спонукали польську владу до вжиття додаткових заходів. Зокрема, наприкінці 2002 року урядом Польщі затверджено Державну програму боротьби з корупцією під назвою «Антикорупційна стратегія». На виконання цієї програми створена та працює Надзвичайна кодифікаційна комісія сейму Польщі, яка готує зміни до Кримінального, Кримінально-процесуального та Кримінально-виконавчого кодексів[87].

Серед польського антикорупційного законодавства необхідно виокремити Закон «Про протидію введенню до фінансового обігу матеріальних засобів нелегального чи невизначеного походження» від 16.11.2000, який передбачав створення нового державного органу фінансової розвідки. Основними його завданнями було визнано припинення злочинних дій у фінансовому секторі та створення банку даних для всіх компетентних державних інститутів, які протидіють використанню нелегальних джерел доходів. 11 жовтня 2002 року було прийнято Кодекс етики цивільної служби, у якому визначено стандарти поведінки державних службовців та депутатів.

Крім того, з 24 серпня 2006 року набрав чинності Закон про Центральне антикорупційне управління (далі – ЦАУ, *Centralny Urzad Antykorupcyjny*). Основною метою діяльності ЦАУ є боротьба зі зловживаннями владою та використанням привілеїв для досягнення особистої і майнової користі, а також діяльністю, спрямованою проти економічних інтересів держави. ЦАУ повинне переслідувати корупційну злочинність, ретельно перевіряти майнові декларації

[86] URL: http://ego.uapa.ru/en/issue/2012/04/15/
[87] Там само.

чиновників та працівників сфери самоуправління, слідкувати за спробами порушити заборону поєднання громадських (державних) функцій із господарською діяльністю.

Особливістю ЦАУ є те, що це перша служба в історії сучасної Польщі, у якій буде законодавчо заборонено працювати колишнім співробітникам спецслужб Польської Народної Республіки. Натомість частину співробітників до ЦАУ набиратимуть із Центрального слідчого управління (*Centralne Biuro śliedcze*).

Правовий механізм боротьби з корупцією в Польщі доповнюється розгалуженою системою інституцій, завданням яких є запобігання та протидія корупції. Між ними існує чіткий розподіл повноважень та відповідальності. До них належить:

– Центральне антикорупційне бюро (*Centralne Biuro Antykorupcyjne*), утворене у червні 2006 року. Воно є головною установою у боротьбі з корупцією у Польщі. Основна мета діяльності ЦАБ зводиться до боротьби із зловживаннями владою та використанням привілеїв для досягнення особистої і майнової користі, а також діяльністю, спрямованою проти економічних інтересів держави. Бюро перевіряє майнові декларації чиновників та працівників сфери самоуправління, стежить за спробами порушити заборону поєднання державних функцій із господарською діяльністю;

– Найвища палата контролю (*Najwyzsza Izba Kontroli*). До її завдань належить контроль за виконанням державного бюджету, нагляд за господарською діяльністю публічної адміністрації, інших органів чи структур, де частка державного бюджету становить 50 % і більше, або тих, які використовують державну чи комунальну власність;

– Департамент цивільної служби (*Urzajd Sluzby Cywilnej*), який здійснює відбір та навчання компетентних чиновників, що виконують свої обов’язки незалежно від політичної належності;

– Департамент публічних замовлень (*Urzajd Zamowien Publicznyh*), головним завданням якого є забезпечення ефективного використання державних коштів у сфері держзакупівель;

– Агентство внутрішньої безпеки (*Agencja Bezpieczenstwa Wewnentrznego*), до завдань якого належить виявлення, запобігання та розслідування злочинів корупції серед осіб, які виконують публічні функції;

– Антикорупційна група (*Zespol Anrtykorupcyjny*), створена у структурі Міністерства фінансів у 2003 році. Її основним завданням є протидія корупції у фінансовій сфері;

– Бюро міжнародних казначейських звітів при Міністерстві фінансів (*Biuro Mindzynarodowych Relacji Skarbowych*), діяльність якого спрямована на запобігання шахрайству та зловживанню, зокрема при використанні коштів ЄС[88].

Протидія проявам корупції у Польщі є також компетенцією Міністерства внутрішніх справ та адміністрації, Речника громадянських прав, Департаменту цивільної служби, Департаменту публічної служби, поліції, Агенції внутрішньої безпеки, Департаменту публічних замовлень. Крім того, у більшості структур публічної адміністрації Польщі є відділи контролю та скарг, де розглядаються скарги громадян щодо діяльності публічної адміністрації, що є важливою складовою системи контролю за наданням адміністративних послуг. До їхніх функцій також належить проведення перевірок та внутрішнього аудиту діяльності організацій.

Успішність боротьби з корупцією в Польщі пов'язана з такими чотирма основними факторами, як прозорість публічної сфери, контроль за політикою, персональна громадянська активність та активність засобів масової інформації[89].

Зокрема, прозорість публічної сфери забезпечила реалізація у 2005–2007 роках програми запровадження засад «належного врядування» в органах місцевої та регіональної влади «Прозора Польща». У ній задекларовано принципи діяльності самоврядних органів влади, зокрема: прозорість, нетерпимість до корупції, громадська участь, передбачуваність, професіоналізм, оцінювання[90].

Для боротьби з проявами корупції в лавах суддівського корпусу, інших учасників судового процесу зали проведення засідань у польських судах з 2006 року почали обладнуватися відеокамерами та мікрофонами, які дозволять фіксувати хід судових засідань та поведінку кожного з їх учасників (суддів, прокурорів, адвокатів, протоколістів). На думку керівників Міністерства юстиції Польщі, це введення не лише полегшить роботу з фіксації судового процесу, а й сприятиме підвищенню дисципліни серед його учасників.

Практика боротьби правоохоронних органів Польщі з проявами корупції свідчить також про ефективність застосування Закону про протидію введенню до фінансового обігу матеріальних засобів нелегального чи невизначеного походження, а також про протидію фінансуванню тероризму від 16.11.2000.

Досить значний ефект у справі протидії корупційним явищам досягнуто при застосуванні Закону Республіки Польща від 16.11.2000, яким створено новий державний орган фінансової розвідки, що передбачає втілення таких завдань: припинення злочинних дій у фінансовому секторі та створення банку даних для

---

[88] Мельник Ю. В. Зарубіжний досвід реалізації антикорупційної політики (добірка статей з засобів масової інформації). *Залучення громадськості до запобігання і протидії корупції: український та міжнародний досвід*: матер. круглого столу. Вінниця, 2012. С. 5.

[89] У Польщі зменшується корупція URL: http://www.polradio.pl/5/198/Artykul/112743.

[90] Ямельницький О. Я. Реалізація принципів «належного» врядування як чинник активізації політичної участі. URL: http://archive.nbuv.gov.ua.

всіх компетентних державних інститутів, які протидіють використанню нелегальних джерел доходів. Генеральний інспектор фінансової інформації виконує посередницькі функції по збору, аналізу, оцінці та передачі даних, а також координації взаємодії між різними фінансовими інститутами і правоохоронними органами.

Існує також зворотний зв'язок – правоохоронні органи надають необхідну інформацію органу фінансової розвідки для її використання щодо зобов'язаних інститутів (припинення угод, блокування рахунків тощо). Таким чином до одного центру надходить інформація про конкретні фінансові угоди та про діяльність щодо встановлення їхньої причетності до фінансових чи економічних злочинів. Представники правоохоронних органів мають можливість порівнювати базу фінансових даних із базою даних про злочини.

Зазначена система дозволяє також досить ефективно виявляти корупційні дії представників влади та вести ефективну боротьбу з ними.

Старт рішучим антикорупційним заходам у Словаччині було дано рішенням уряду про розробку «Національної програми Словаччини по боротьбі з корупцією – 2000»[91]. Основною метою документа було розроблення концепції боротьби з корупцією, визначення принципів, методів, засобів і напрямів, необхідних для успішної реалізації завдання.

Серед основних напрямів важливе місце посідала протидія корупції в системі державного управління. До засобів боротьби з нею належали такі: регулярне надання інформації про власність високопосадовців; законодавчі санкції за порушення фінансового законодавства політичних партій; створення умов для прозорого фінансування політичних партій з державного бюджету; постійний нагляд за фінансуванням політичних партій, особливо шляхом прийняття ними зобов'язань оголошувати перелік отриманих подарунків і спонсорських пожертвувань; загальнодоступність регулярних звітів про фінансове становище всіх політичних партій; інформація про причини зловживання владою політиками або представниками державної адміністрації. Національна Програма боротьби з корупцією була затверджена урядом у тому самому році після схвалення її на загальнонаціональному референдумі.

Цей документ заклав основи роботи сучасних словацьких антикорупційних механізмів. На сьогодні правовий механізм протидії корупції базується на низці антикорупційних правових актів, зокрема таких, як Закон про Особливий суд й Особливу прокуратуру (2003); Конституційний закон про захист суспільних інтересів під час виконання службових обов'язків державними чиновниками (2004); нові Карний і Кримінально-процесуальний кодекси (2006); Закон про державних службовців, що містить норми й санкції, які застосовуються в разі

[91] Проблемы борьбы с коррупцией в Словацкой Республике: некоторые факты и цифры. URL: http://www.alactk.org/UserFiles/file/Peter%20Vilcak.pdf

виявлення дій, пов'язаних зі зловживанням службовим становищем, що тягнуть за собою відставку причетних до цього посадових осіб; Кодекс етики державних службовців, що визначає основні принципи поведінки державних чиновників при виконанні ними своїх службових обов'язків. Зокрема, Кодекс містить положення про зловживання службовим становищем, отримання подарунків і послуг, а також перевищення посадових повноважень. Останні два правові акти ухвалені на підставі імплементації норм європейського права в національне законодавство Словацької Республіки[92].

Так, у Словацькій Республіці ліквідовано Центральне координаційне управління боротьби з корупцією та Комітет боротьби з корупцією і створено відділ боротьби з корупцією секретаріату уряду Словаччини, основним завданням якого є координація дій міністерств та відомств у сфері боротьби з корупцією. Безпосередньо реалізацією заходів у межах «Національної програми боротьби з корупцією» займаються Управління боротьби з корупцією президії поліцейського корпусу МВС Словаччини та Словацька інформаційна служба. Крім того, основні повноваження по боротьбі з корупцією перейшли від міністерства фінансів до міністерства юстиції Словаччини.

У структурі міністерства внутрішніх справ Словацької Республіки діє Антикорупційний комітет, до повноважень якого входить проведення превентивних заходів та розслідування фактів корупції серед співробітників міністерства та поліцейських структур країни.

З метою отримання інформації про посадові злочини та локалізації цього явища у правоохоронних структурах установлено спеціальну телефонну лінію, якою громадяни країни можуть повідомляти про відомі їм протиправні дії правоохоронців. Одночасно в міжнародній інформаційній мережі «Інтернет» створено веб-сторінку, де бажаючі можуть висловити свої пропозиції щодо необхідних заходів для боротьби з корупцією в державних установах.

Щодо досвіду боротьби з корупцією у Румунії, то з 2000 року в цій країні діє закон № 78/2000 «Про попередження, виявлення та покарання корупційних дій», а з 1 березня 2003 року набув чинності закон № 39 від 21.01.2003 «Про попередження та боротьбу з організованою злочинністю». Також урядом Румунії у березні 2003 року створена спеціалізована структура по боротьбі з корупцією – Національна прокуратура з антикорупції. Зазначена прокуратура розслідує справи, у яких спричинена матеріальна шкода дорівнює 100 тис. євро, або протиправні дії, скоєні членами парламенту, уряду, судових органів, префектами, керівниками державних організацій, банків тощо.

Ефективною є система організаційних і правових механізмів боротьби з корупцією в Італії, де під час вирішення цієї проблеми тісно взаємодіють

[92] Проблемы борьбы с коррупцией в Словацкой Республике: некоторые факты и цифры. URL: http://www.alactk.org/UserFiles/file/Peter%20Vilcak.pdf.

громадські організації та державні установи. Парламент країни заснував спеціальну Генеральну раду з боротьби з організованою злочинністю. Поряд з Генеральною радою засновані окружні управління з боротьби з організованою злочинністю та мафією і окремо – Державне управління з боротьби з мафією.

Більшість кадрів Управління становлять фахівці слідчих органів Державної поліції, карабінерів та Фінансової гвардії із залученням цивільних фахівців у галузі інформатики, технічного та адміністративного забезпечення. До компетенції цього органу віднесено злочини з наявністю ознак «угруповання мафіозного типу»[93].

Завданнями цього колегіального органу такі: розроблена стратегії боротьби з організованою злочинністю та визначення мети для кожного поліцейського формування окремо; раціоналізація ресурсів і коштів, виділених для організації боротьби з організованою злочинністю, а також періодична перевірка досягнутих результатів у їх зв'язку зі встановленими напрямами діяльності та прийняття відповідних директив, спрямованих на усунення недоліків або неефективних дій. Причому вся діяльність є відкритою. Зазначений державний орган надає можливість участі у цій роботі інститутам соціального контролю.

Італійська судова система є найважливішою з трьох гілок влади у системі механізмів боротьби з корупцією. У Конституції Італії втілено політичне рішення про надання Верховній раді суддів виключних прав на заохочення та покарання суддів. Нарешті, Італія є однією з небагатьох країн, яка відмовляється визнавати необхідність у розсуду в розслідуванні. У країні встановлено верховенство обов'язкового провадження в усіх справах. Нерозслідування злочину також є злочином. Усі ці заходи є досить ефективними в механізмі протидії корупції Італії[94].

Суттєвим фактором антикорупційної політики Італії стало застосування в політико-правовому полі принципів розподілу влад. Судова система виступає найважливішою з трьох гілок влади в системі механізмів боротьби з корупцією. Дієвим антикорупційним механізмом потрібно визнати також те, що судді, прокурори і слідчі вважаються членами однієї професії, які регулярно міняються ролями. Кожний прокурор має такі самі гарантії незалежності, як і судді.

Практика протидії корупції у Сполучених Штатах Америки основана на визнанні прав і свобод людини та громадянина як базової норми для існування демократичної держави, на поєднанні заходів щодо запобігання корупції з заходами щодо її припинення і притягнення до кримінально-правової відповідальності кожного корупціонера, на суворому визначенні обмежень,

---

[93] URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc.

[94] Чемерис І. В. Зарубіжний досвід протидії корупції в системі державного управління. *Стратегічні пріоритети*. 2009. № 3. С. 110–118. URL: http://www.niss.gov.ua/public/File/Str_prioritetu/2009_3-12.pdf.

заборон і гарантій, пов'язаних із проходженням державної та муніципальної служби.

У США нормативно визначені і вже протягом багатьох років діють обов'язкові для всіх посадовців принципи службової діяльності та етичної поведінки. Зокрема, юридичні та морально-етичні норми унеможливлюють у службових відносинах будь-які приватні матеріально-фінансові інтереси (навіть незначні подарунки), що перешкоджають якісному виконанню службових обов'язків. Нормативно закріплені такі поняття, як «корупційне правопорушення», «конфлікт інтересів», «індекс сприйняття корупції», «антикорупційний моніторинг».

Антикорупційний контроль здійснюють відповідні комітети і комісії сенату і палати представників конгресу США. Комітети підтримують зв'язок з федеральними міністерствами і відомствами, проводять слухання і навіть парламентські розслідування діяльності органів виконавчої влади та посадових осіб вищого соціального рангу, помічених у корупційних зв'язках. Іноді слухання проводяться на спільних засіданнях комітетів обох палат.

Крім того, кожне відомство має у складі спеціального співробітника, який контролює дотримання посадовими особами внутрішньовідомчих норм етики, здійснює зв'язок з Головним контрольно-фінансовим управлінням і з Управлінням з етики при уряді США. Головне завдання останнього – тлумачення нормативних документів з погляду закону про службову етику; забезпечення декларування доходів, витрат, майна та цінних паперів чиновників; організація антикорупційного всеобучу, розслідування найбільш «делікатних» корупційних ситуацій.

Особливе місце відводиться Федеральному бюро розслідувань (ФБР). У заходах щодо запобігання корупції та покаранню корупціонерів беруть участь судові органи, прокуратура, міністерство юстиції, спеціальні підрозділи поліції, інститут незалежних прокурорів (розслідування кримінальних справ вищих посадових осіб). Указані вище органи активно використовують так званий закон про інформатора: будь-який громадянин США може повідомити в міністерство юстиції про відомі йому факти корупції та отримати за таку інформацію частину суми, передбаченої у вигляді покарання для порушника. Далеко не останню роль відіграють «телефони довіри» та «гарячі лінії».

Сьогодні в США боротьба з корупцією стала одним із пріоритетів державної політики. Її основа – «Акт про етику поведінки державних службовців США» (1978), «Принципи етичної поведінки урядових чиновників і службовців» (1990) і «Закон про зарубіжну корупційну практику» (1997). Головним постулатом державної служби є моральні засади і принцип матеріального стимулювання, які дозволяють посадовцям почувати себе впевнено, розраховуючи на гідний рівень життя. Крім того, має місце стабільність

державного апарату і його укомплектованість кваліфікованими кадрами. Передбачається також обмеження «ділової активності» колишніх державних високопосадовців після їх звільнення з органів влади.

Службовцям пропонується в обов'язковому порядку направляти своїм керівникам інформацію про свої «діючі» комерційні інтереси, наявність рухомої і нерухомої власності, про всі компанії, бізнес-фірми, кредиторів, загальноосвітні заклади тощо, з якими службовець безпосередньо або через дружину, неповнолітніх дітей або інших членів сім'ї підтримує фінансово-ділові зв'язки.

Необхідно наголосити, що держслужбовці США взагалі не мають права брати участь у фінансових операціях, при проведенні яких передбачається використання закритої урядової інформації, або використовувати таку інформацію для особистих цілей. Службовцям категорично забороняється отримувати подарунки та подяки в будь-якій матеріальній формі від особи, що домагається здійснення яких-небудь вигідних для неї (або невигідних для інших) службових дій. Покарання застосовується миттєво. Службовцю загрожує часткова або повна дискваліфікація, пониження в посаді, заборона «конфліктних зв'язків», які потенційно провокують корупцію.

Із 1946 року у країні діє Закон «Про федеральне регулювання лобістської діяльності». Відповідно до його норм будь-яка організація, що має вплив на конгрес, зобов'язана реєструвати лобістів і повідомляти про свої інтереси в законодавчій сфері. Кожен лобіст повинен щоквартально публікувати в «Відомостях конгресу» звіт про свою діяльність. Держава керується тим, що неврегульований лобізм неминуче веде до прийняття рішень, вигідних для обмеженого кола осіб, і, як наслідок, – до корупції. Підсилює такі позиції і прийнятий у 2007 році Закон «Про приватне керівництво і відкритий уряд», його завдання –це розширення прозорості конгресу, встановлення терміну, після закінчення якого колишні сенатори можуть зайнятися лобістською діяльністю, заборона лобістами керуватися виключно партійною солідарністю, заборона службовцям і конгресменам отримувати від лобістів будь-які подарунки та корупційні послуги.

З 2006 року у США реалізується нова стратегія боротьби з корупцією. Провідним стало декларування активів політиків і посадовців до їх призначення на посаду, відмова у притулку корумпованим чиновникам з інших країн, відновлення порушених прав, конфіскація корупційних доходів і належний їх перерозподіл, запобігання корупційній практиці за кордоном, застосування механізму добровільного розкриття корупційної інформації, активізація антикорупційного нагляду з боку інститутів громадянського суспільства.

Ізраїль є однією з достатньо вільних від корупції країн. Це забезпечується системою певного дублювання моніторингу можливих корупційних дій. Воно здійснюється урядовими організаціями по боротьбі з корупцією та спеціальними

підрозділами поліції, відомством державного контролера, володіє незалежне від міністерств і державних відомств, і громадськими організаціями.

Ці організації досліджують можливі корупційні ризики, а в разі їх виявлення інформують органи розслідування. Причому отримана інформація повинна в обов'язковому порядку доводитися до громадськості. Дуже важлива незалежність цих організацій від керівництва міністерств і відомств, чиї посадовці можуть бути учасниками корупційних дій.

На управління по боротьбі з корупцією, що входить до адміністрації прем'єр-міністра, покладено також обов'язок постійно навчати посадовців запобігання можливим корупційним проявам і координувати роботу різних внутрішньовідомчих служб по боротьбі за чистоту державних органів.

Важливу роль у протидії корупції також відіграють ЗМІ. Політичні діячі цієї країни, вважають найбільш небезпечними для їх політичної кар'єри звинувачення в корупції, які можуть з'явитися у пресі.

Необхідно зазначити, що в Ізраїлі передбачені досить суттєві соціальні пільги для урядовців, і водночас у цій країні функціонує жорстка система покарання у разі виявлення фактів корупції, що зумовлює її низький рівень (доведені до суду корупційні злочини становлять усього 5 %). Моніторинг корупційних проявів здійснюється урядовими організаціями і спеціальними підрозділами поліції, відомством державного контролера, яке незалежне від міністерств і державних відомств, а також громадськими організаціями. У разі виявлення фактів корупції відбувається негайне інформування органів розслідування.

У Японії особливого значення набули заборони щодо політиків, державних і муніципальних службовців. Вони, зокрема, торкаються численних заходів, які політично нейтралізують посадовця щодо приватного бізнесу як під час служби, так і після його звільнення. Одним із головних напрямів боротьби з корупцією є кадрова політика. Японським державним службовцям гарантована гідна оплата праці. Велику увагу японський законодавець також приділяє етичній поведінці політиків і службовців.

Найбільш жорсткою є боротьба з корупцією у Китаї – на посадовця, якого затримали на отриманні хабара, як правило, чекає публічна страта та конфіскація всього майна.

Китай – типовий приклад країни з перехідною економікою, де зберігається сильна централізована влада, яка однак не може приборкати корупцію через об'єктивні обставини, пов'язані з перехідним періодом, тому Китай у 2013 році посів 80-те місце в рейтингу корупції.

На сьогодні в Китаї існує два види визначення корупції і, відповідно, два рівні її сприйняття:

– кримінально-правове значення (корупція-хабарництво);

– політико-моральне значення (корупція-розкладання).

Поняття «корупція» у країнах із розвиненою економікою поширюється практично на всі антигромадські і корисливі дії посадовців усіх рівнів, які використовують власне службове становище для придбання надмірних і невиправданих привілеїв, вигод і пільг, привласнення чи вимагання товарно-матеріальних цінностей, отримання особисто або через посередника матеріальних цінностей, вигод майнового характеру тощо.

Розглядаючи китайську корупцію, потрібно визнати, що вона належить до так званої азіатської моделі корупції, де корупція – звичне і суспільно прийнятне культурне та економічне явище, пов'язане з функціонуванням держави. У Китаї це посилюється тим, що він має тисячолітню традицію існування апарату посадовців як особливої привілейованої, структурованої, самовідтворювальної групи, належати до якої було вкрай престижно. Крім того, у Китаї традиційно боролися з симптомами проблеми, а не з проблемою, тобто з корупціонерами, а не з джерелами виникнення корупції.

На сьогодні, питання боротьби з корупцією порушується практично на кожних партійних зборах, постійно підкреслюється принципова важливість і складність поставлених партією завдань. Пекін все активніше розвиває міжнародне співробітництво в галузі боротьби з корупцією і всіляко прагне привести антикорупційне законодавство у відповідність до Конвенції ООН проти корупції.

Боротьба з порушенням партійної дисципліни і, зрештою проявами «розкладання», що має місце нині зараз в Китаї, в антикорупційній кампанії посідає одне з пріоритетних місць. Не випадково, що в усіх заявах і постановах уряду Китаю явище корупції практично завжди згадується разом з терміном «розкладання», а часто ці поняття повністю збігаються за значенням. Проте проблема порушення партійної дисципліни партійними членами і зловживання службовим становищем ними є окремим і дуже серйозним питанням в житті сучасного Китаю.

Рішучі дії китайського керівництва дозволили відчутно переломити ситуацію з протидії корупції на краще. Наголос зроблений одночасно на дві гілки влади – законодавчу і судову. Доречно зазначити, що самі китайці часто пояснюють необхідність у прийнятті у країнах із розвиненою економікою жорстких заходів щодо корупціонерів, посилаючись на відому притчу «різати курку, щоб налякати мавпу». Оскільки навіть, здавалося б, незначні фінансові злочини посадовців можуть істотно зашкодити мільйонам людей.

Насамперед, крім існуючих відомств по боротьбі з корупцією, а саме центральної комісії з перевірки дисципліни і міністерства контролю, створено новий орган – Державне управління з протидії корупції. Таким чином, створення

антикорупційної системи в Китаї почалося з освіти централізованої структури по боротьбі з корупцією.

У Китаї традиційно вважають, що суспільство має управлятися не тільки владою закону, а й моральними нормами, правилами поведінки. Важливе значення має досвід боротьби переконаннями, приклад. Глибоко шанований усіма в Китаї Конфуцій закликав: «Не турбуйся про те, що в тебе немає високого чину. Турбуйся про те, чи гідний ти його».

З метою протидії корупції Республіка Намібія ратифікувала як міжнародні документи щодо боротьби з корупцією, а саме конвенції ООН проти корупції та транснаціональної організованої злочинності, так і створила власну національну базу, спрямовану на кримінально-правову боротьбу з корупцією. У світлі цього в Намібії прийнято Закон № 29 про попередження організованої злочинності, у 2007 році – Закон № 3 про фінансову розвідку та створення консультативної ради по боротьбі з відмиванням грошей.

У 2003 році в Намібії був ухвалений Закон про боротьбу з корупцією № 8.

На підставі цього Закону діє Комісія з протидії корупції, яка наділена такими функціями: ініціювання, виявлення та розслідування фактів корупції, здійснення міжнародного співробітництва та обміну інформацією з питань боротьби з корупцією, інформування громадськості з питань корупції тощо. Відповідно до закону про боротьбу з корупцією в Намібії корупційними злочинами визнаються протиправне прийняття задоволення, підкуп службової особи, а також іноземних державних посадових осіб, корупційні дії у сфері тендерів, спортивних заходів, аукціонів. Самостійним складом злочину є неповідомлення про корупційні угоди.

Позитивним моментом антикорупційного законодавства Намібії є захист свідків та інформаторів. У ході судового розгляду не повинна розкриватися особа або адреса особи, яка надає допомогу комісії у розслідуванні фактів корупції.

Отже, політика Республіки Намібія спрямована на розвиток і зміцнення механізму попередження, виявлення, покарання та викорінення корупції, регулювання міжнародного співробітництва, розроблення та узгодження політики боротьби з корупцією.

Для реалізації Конвенції ООН проти корупції, а також Конвенції Африканського Союзу щодо запобігання та боротьби з корупцією в Танзанії був прийнятий у 2007 році Закон про запобігання та боротьбу з корупцією, який істотно розширив діапазон боротьби з корупцією, включаючи корупцію у приватному секторі.

Правоохоронні органи Танзанії надають особливого значення професіоналізму слідчих працівників, що здійснюють розслідування.

Як було зазначено на конференції, проблеми, з якими стикаються багато правоохоронних структур, пов’язані, по-перше, з низьким професійним рівнем

слідчих, по-друге, – прокурорів. Важливим принципом у справі боротьби з корупцією має бути неупереджене, рішуче, об'єктивне ставлення співробітників правоохоронних структур до процесу розслідування корупції.

Велику увагу уряд Танзанії приділяє міжнародному співробітництву в межах боротьби з корупцією та поверненню активів. Однак підкреслюється, що боротьба з корупцією утруднюється фактами тривалих юридичних процедур з надання правової допомоги та недостатністю інформаційного обміну на міжнародному рівні.

Арабська Республіка Єгипет за результатами ІВК-2010 посідає 114-те місце.

Як заходи щодо посилення боротьби з корупцією парламент Єгипту 25 лютого 2005 року ратифікував Конвенцію проти корупції. Іншим компонентом у боротьбі з корупцією є посилення законів проти відмивання грошей, нелегальних фінансових транзакцій юридичними та приватними особами, а також створення умов найбільш швидкого реагування у випадку крадіжки фондів національного казначейства.

Правовою базою в галузі боротьби з корупцією та відмиванням грошей у Єгипті є Закон про боротьбу з відмиванням грошей № 80 2002 року.

Стаття 8 цього нормативно-правового акта свідчить, що фінансові інститути зобов'язані доповідати про будь-які підозрілі транзакції, які можуть підпадати під відмивання грошей, а також встановити систему, яка забезпечить отримання інформації щодо ідентифікації особистості та юридичного статусу клієнта.

Відповідно до статей 10 і 17 особа, яка надала відомості про підозрілі фінансові перекладах, не може бути притягнута до відповідальності. Винуватець злочину з відмивання грошей повинен бути звільнений від покарання у разі, якщо він сам повідомить компетентним органам про скоєння злочину. Він також звільняється від покарання, якщо компетентним органам було відомо про злочин, але отримання відомостей у країнах з розвиненою економікою від цієї особи дозволило виявити і заарештувати інших винних осіб або конфіскувати гроші, що стали об'єктом злочину.

Отже, починаючи з середини 1990 років міжнародна спільнота не тільки визнала, що корупція є глобальною проблемою, але й почала активно працювати у цій галузі, створюючи численні регіональні та глобальні міжурядові організації. Результатом цієї діяльності стало прийняття за останні сімнадцять років цілого комплексу міжнародних обов'язкових актів (договори і конвенції) та актів рекомендаційного характеру (рекомендації, резолюції, інструкції та декларації), підготовлених та прийнятих у межах таких організацій, як ООН, Рада Європи, ОЕСР, Організація американських держав, Африканський Союз і Європейський Союз. Міжнародні юридичні інструменти відрізняються за сферою застосування, юридичним статусом, членством, механізмами реалізації і моніторингу.

Ґрунтуючись на цій нормативно-правовій базі, значна кількість країн використала загальні стандарти боротьби проти корупції на національному рівні шляхом її криміналізації, забезпечення виконання антикорупційних законів, а також діяльності із запобігання корупції. Крім того, міжнародні юридичні інструменти спрямовані на знаходження і поширення успішних прикладів боротьби проти корупції та сприяння зміцненню співпраці між державами.

Зважаючи на позитивні результати запобігання та протидії корупції в значній кількості країн, їх досвід вирішення цієї проблеми заслуговує на увагу та імплементацію в Україні, у тому числі і у сфері адміністрування податків та зборів.

Досліджуючи звіти міжнародної Організації економічного співробітництва та розвитку[95], зазначимо, що особливо високий рівень корупції спостерігається у країнах, які вийшли з Радянського Союзу. Тому закономірно, що всі зусилля міжнародного співтовариства спрямовані на мінімізацію проявів корупції та впровадження ефективних методів боротьби з нею в цих країнах. Зокрема, такими країнами, як Вірменія, Азербайджан, Грузія, Росія, Таджикистан та Україна, під час щорічної прямої зустрічі Антикорупційної мережі по боротьбі з корупцією для країн з перехідною економікою 10 вересня 2003 року у Стамбулі (Туреччина) було розроблено Стамбульський план дій по боротьбі з корупцією, який підтримала більшість країн. Цим документом було визначено основні принципи діяльності країн-підписантів щодо боротьби з корупцією, а саме:

– розвиток ефективної і прозорої системи державної служби (чесність у державному секторі, підзвітність та прозорість);

– посилення боротьби проти хабарництва і забезпечення чесності у бізнесі (ефективна профілактика, розслідування та судове переслідування, корпоративна відповідальність та підзвітність);

– підтримка активної участі громадськості у реформах (громадське обговорення, доступ до інформації).

Учасники акції погодилися супроводжувати реалізацію цих принципів у своїх країнах, відстежувати хід виконання плану, а також намітили механізм його виконання.

Потрібно зазначити, що серед учасників Стамбульського протоколу найбільш ефективною антикорупційною політикою відзначилася лише Грузія, яка в рейтингу за рівнем корупції у 2013 році посіла 55-те місце, тоді як Україна лише 144-те серед 175 країн світу.

Отже, на особливу увагу заслуговує досвід антикорупційної політики Грузії.

Корупція в Грузії була серйозною перешкодою на шляху економічного розвитку з моменту отримання незалежності. Той факт, що корупція поширена

[95] Сеть по борьбе с коррупцией для Восточной Европы и Центральной Азии. URL: http://www.oecd.org/corruption/acn/library/41603502.pdf

повсюдно і досить помітна, підривав авторитет держави. Проте у 2004 році новий уряд Грузії взяв на себе зобов'язання щодо боротьби з корупцією на найвищому рівні, упроваджуючи реформи відповідно до рекомендацій міжнародного співтовариства.

Головними чинниками прояву корупції були такі: надмірне державне втручання в економіку, монополізація окремих секторів економіки, контроль держави за ресурсною базою, відсутність прозорої і чіткої законодавчої бази і занадто часта зміна економічного законодавства, неадекватні заходи покарання за корупційні дій[96].

Тому для влади Грузії першочерговим завданням стало вдосконалення законодавчої бази. Набрав чинності Закон «Про вільну і конкурентну торгівлю», який був спрямований насамперед не стільки на унеможливлення монополізації різних сфер бізнесу, скільки на відмову від обмеження конкурентного середовища.

Повноваження державних органів були істотно скорочені, кількість контрольованих ними процесів зменшилася, а самі вони були поставлені в жорсткі умови щодо планування власної діяльності і за часом реагування на запити бізнесу та населення. Усе це сприяло зменшенню регулювання як ринку, так і інших сфер діяльності. Так, кількість ліцензій, які видаються держслужбовцями, та дозвільних процедур, контрольованих ними, скоротилася майже з 1 до 140 тис., а державні стандарти були відмінені практично всі.

На той час в Грузії існував громіздкий і неефективний бюрократичний апарат та відносно низька оплата праці державних службовців.

Звичайно, оплата праці держслужбовців – дуже важливий аспект. Висока зарплата не гарантує того, що корупції не буде, але вона сильно знижує мотивацію хабарників. Нова влада Грузії зі скороченням бюрократичного апарату одночасно значно підвищила заробітну плату держслужбовцям. Цілком зрозуміло, що висока заробітна плата і суспільне становище повинні накладати на держслужбовців і велику відповідальність, насамперед перед законом.

Також головним пріоритетом антикорупційної політики було реформування податкової системи, а саме скорочення кількості податків.

Необхідно підкреслити, що такі кроки привели до позитивних зрушень і Грузія у міжнародному рейтингу простоти і зручності ведення бізнесу, що розробляється Світовим банком, піднялася з 150-го місця, яке вона посідала у 2004 році, на 8-е місце, випередивши такі поважні країни, як Швеція та Фінляндія. У міжнародному рейтингу сприйняття корупції, який складається *Transparency International*, за період 2004–2012 рр. Грузія піднялася з 124-го на 51-ше місце і перебуває на одному рівні з деякими членами ЄС. Це, безсумнівно, найкращі

[96] Стельмах О. Боротьба з корупцією: досвід Сінгапуру і Грузії. URL: http://www.kavkazcenter.com/ukr/content/2011/04/22/18568.shtml

показники серед усіх країн Стамбульського плану дій. Нині Грузія посідає більш високе місце, порівняно з такими країнами ЄС, як Греція, Болгарія і Румунія[97].

Урядом Грузії у 2006–2009 роках було проведено ряд ефективних антикорупційних заходів, а в законодавство країни були внесені істотні зміни. Національна стратегія боротьби з корупцією та План дій з її реалізації були розроблені за участі громадянського суспільства та у співпраці з низкою міжнародних агентств, присутніх у Грузії; ці документи були ухвалені у 2005–2006 роках. Таким чином, у прийнятих документах було відображено багато ідей, висловлених з боку громадянського суспільства.

Уряд Грузії наголосив, що вважає Національну стратегію боротьби з корупцією та План дій з її реалізації ефективними інструментами запобігання корупції, а тому їх необхідно розробляти, реалізовувати, регулярно оновлювати та організувати обов'язковий моніторинг виконання цих програмних документів. План дій оновлюється відповідно до ситуації у країні.

У Грузії створено спеціалізовані органи/управління, які здійснюють боротьбу з корупційними правопорушеннями у прокуратурі, міністерстві внутрішніх справ та міністерстві фінансів, зокрема:

1) Управління судово-процедурного нагляду генеральної прокуратури Грузії;

2) Управління конституційної безпеки міністерства внутрішніх справ Грузії;

3) Слідче управління податкової служби міністерства фінансів Грузії.

Грузія є учасницею всіх основних міжнародних угод про боротьбу з корупцією. Вона ратифікувала у 2003 році Конвенцію Ради Європи про цивільно-правову відповідальність за корупцію. Країна приєдналася також до Конвенції Ради Європи про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів від злочинної діяльності.

Після проведення першого раунду оцінювання у 2008 році Грузія приєдналася до Конвенції ООН проти корупції та Конвенції Ради Європи про кримінальну відповідальність за корупцію. Також ця країна була серед перших держав, що підписали в червні 2009 року Конвенцію Ради Європи про доступ до офіційних документів.

Із метою ефективної боротьби з корупцією уряд Грузії переглянув існуючу систему дисциплінарних, адміністративних та кримінальних правопорушень, пов'язаних із корупцією, гармонізував норми щодо правопорушень, визначених Кримінальним кодексом та іншими законодавчими актами. Встановив кримінальну відповідальність за хабарництво та правопорушення, пов'язані з корупцією, з огляду на міжнароднф стандарти (такі як Конвенція ООН про корупцію, Конвенція Ради Європи про кримінальну відповідальність за корупцію і Конвенція ОЕСР про боротьбу з даванням хабарів іноземним державним

[97] URL: http://ti-ukraine.org/content/4038.html

посадовим особам при здійсненні міжнародних ділових операцій), і відповідальність юридичних осіб за корупційні злочини.

Так, стаття 339 Кримінального кодексу Грузії[98] передбачає кримінальну відповідальність за обіцянку, пропозицію і давання хабара у грошовій чи іншій майновій формі посадовим особам або особам, прирівняним до них («активне» хабарництво), за скоєння чи нескоєння ними певних дій в інтересах хабародавця. Позитивно, що новий закон відповідає з міжнародним стандартам і тепер в ньому йдеться не тільки про давання хабара, а й обіцянку та пропозицію. Хабар може бути даний як самому отримувачу (державному посадовій особі), так і третім особам. Влада підтверджує, що це положення поширюється і на юридичних осіб, і на будь-які асоціації та об'єднання. Одержувач хабара може і не знати, що йому запропоновано хабар. Хабародавець звільняється від кримінальної відповідальності, якщо мало місце вимагання у нього хабара або якщо він добровільно заявив у правомочний порушити кримінальну справу орган про давання хабара до того, як цьому органу стало відомо про факт корупції. Хабарництво через посередника в законі також обумовлено («пряме чи непряме хабарництво»). Існує дві категорії таких злочинів: з обтяжувальними обставинами і без них. Перше має місце в тому випадку, якщо активне хабарництво вчиняється членом організованої групи. Поки що положення про активне хабарництво відповідає міжнародному стандарту.

Хабарництво, тобто дію з прийняття хабара, вчинену службовою особою або особою, рівною їй за становищем, за допомогою обіцянки, пропозиції або прийняття грошей, цінних паперів, майна або іншої матеріальної вигоди в обмін на виконання або невиконання в користь хабародавця будь-якої дії («пасивне хабарництво»), підлягає кримінальній відповідальності за статтею 338 КК Грузії. Для того щоб діяння кваліфікувалося як злочин, достатньо прийняття пропозиції чи обіцянки хабара. Фізична передача хабара не обов'язкова. Позитивним фактом є те, що Грузія ввела кримінальну відповідальність за підбурювання до хабара. Передбачено дві категорії такого злочину: з обтяжувальними обставинами і без них. Обтяжувальними обставинами вважаються такі: вимога або одержання хабара особою, яка обіймає державно-політичний пост (як зазначено в Законі «Про державну службу»), вимога або одержання хабара у великому розмірі та скоєння злочину групою осіб. Стаття 339[1] КК передбачає кримінальну відповідальність за використання службового становища для корисливих цілей. Кримінальним злочином вважається лише «незаконне» використання свого становища; тим самим підкреслюється, що «звичайне» лобіювання є законним. Прийнятні форми лобіювання обумовлені в Законі «Про лобіювання».

---

[98] Пундей Сар Дж. Боротьба з корупцією. Критичний огляд з аналізом міжнародного досвіду. *Проблеми економічного зростання: питання доброчесності:* матеріали українсько-американського семінару. Львів, 1997.

У кримінальному законодавстві Грузії не передбачено окремого положення про кримінальну відповідальність за незаконне збагачення. Однак у примітці до статті, що стосується відмивання грошей (Стаття 194 КК), зазначено, що «майно або доходи непоясненого походження» вважаються незаконними, якщо їх власник не може довести, що це майно або доходи отримані ним законним шляхом. Влада стверджує, що це є достатньою підставою для конфіскації такого майна відповідно до статті 52 КК Грузії.

На сьогодні у Грузії використовується підхід, відповідно до якого всі правопорушення, пов'язані з корупцією, підпадають під категорію основних правопорушень згідно з положенням про відмивання грошей. За некоректне або неповне ведення бухгалтерської звітності передбачається кримінальна відповідальність за статтею 204 КК. Влада підтвердила, що положення цієї статті поширюються також і на фальсифікований облік (маніпуляції з обліковою інформацією для отримання незаконної вигоди) з метою корупції та/або для приховування факту корупції.

У главі КК Грузії, присвяченій корупційним правопорушенням, згадуються «державні посадові особи або особи, рівні їм за становищем». Відповідно до статті 4 Закону «Про державну службу», державним службовцям є громадянин Грузії, який виконує оплачувану роботу в державних установах або органах місцевого самоврядування (муніципалітетах). Повний перелік державних установ міститься у Статті 3 Закону «Про державну службу». Кандидати на політичні посади та члени парламентських комісій державними посадовими особами не вважаються. Державні посадові особи, які не одержують оплати за свою працю, державними посадовими особами не вважаються. Це положення поширюється як на державних посадовців загальнонаціонального рівня, так і на держслужбовців муніципалітетів. Залишилися поза увагою у ньому тільки кандидати на політичні посади та члени парламентських комісій.

У Грузії реалізуються реформи державної служби та вводиться система прийому на державну службу та просування по службі на основі професійних переваг.На початку 2009 року президент Грузії затвердив Правила проведення конкурсного відбору та прийому на державну службу (Правила прийому) і Правила оцінювання державних службовців (Правила оцінювання). У першому з цих документів визначено принципи та умови проведення конкурсів на заміщення вакантних посад на державній службі, а в другому – викладено принципи та умови оцінювання державних службовців, що вже працюють в органах державної адміністрації. Правила прийому та оцінювання застосовуються тільки до фахівців, які працюють на державних посадах; до осіб, які обіймають державно-політичні посади (міністри), ці правила не застосовні. Не поширюються вони і на посадових осіб, які працюють в організаціях, що є юридичними особами публічного права (наприклад, у Бюро державної служби, в Агентстві з державних закупівель тощо),

і на членів виборних органів місцевого самоврядування, оскільки діяльність цих секторів не охоплена чинним законодавством про державну службу. У Правилах прийому також передбачені винятки для посадовців, які відбираються на посади, пов'язані з секретністю, а до цієї категорії може належати досить велика кількість посадових осіб, до яких Правила прийому не застосовуються. Інформація про всі вакансії та про результати проведення процедур конкурсного відбору повинна бути опублікована. Згідно з Правилами оцінювання показники роботи посадових осіб оцінюються раз на три роки і при підвищенні по службі. Атестації та оцінбвання проводяться комісією, до складу якої входять голови відповідних установ та організацій. Кількість членів комісії визначає керівник організації; ніяких критеріїв формування таких комісій немає. Принципами конкурсного відбору кандидатів на вакантні посади є неупередженість, прозорість, недискримінація, відкритість, колегіальність та ввічливість. Відповідно до цих правил критерії відбору кандидатів та оцінювання роботи діючих державних посадових осіб містять такі категорії, як «кваліфікація, рівень професіоналізму, здатності й особисті якості, які повинні визначатися кожною конкретною організацією».

Для запобігання корупції надзвичайно важливо, щоб працівники державної служби знали норми етики і правила про конфлікт інтересів та були згодні з ними. Запобігання корупції забезпечує не сам кодекс поведінки як такої, а той механізм, який підтримує дотримання цього кодексу на практиці (наприклад, проведення загальних тренінгів із питань службової етики для всіх державних службовців або будь-який інший механізм). Із цією метою у Закон «Про державну службу» введено кодекс поведінки для всіх державних службовців (глава VII «Загальний кодекс поведінки державних службовців»).

Необхідно зазначити, що з роз'єднанням радянської системи здатність уряду забезпечувати збір податків постійно погіршувалася. Поступово з'являлися більш витончені корупційні схеми, що охоплювали ухилення від сплати податків, незаконні податкові кредити, відкрите розкрадання податкових коштів, що призводили до постійного зниження податкових надходжень. Фантомні кошти зараховувалися як такі, що надійшли на рахунки, і навіть ураховувалися в бюджеті, але найчастіше фактично були відсутні на рахунках казначейства. Податкові органи зазнавали критики не тільки з боку опозиційних партій, але і приватного сектору, парламенту і національного банку, особливо напередодні революції. Нездатність керівництва протидіяти корупції, а в багатьох випадках і його пряма участь на високому рівні у незаконних операціях, стала причиною зростання невиплачених зарплат, пенсій, неплатежів за комунальні послуги, громадські роботи та інших обов'язкових державних виплат.

Перший податковий кодекс в Грузії набув чинності в 1997 році. Він вважався свого часу найважливішим реформаторським кроком і встановлював 12

державних і 7 місцевих податків. У ньому з часом виявилися серйозні недоліки. Велика кількість податків, складність обліку, численні вилучення та лазівки змушували податківців часто вносити поправки. За період з 1997 до 2003 року було внесено понад 350 поправок, що створювало значні труднощі для бізнесу виконувати вимоги цих численних змін.

Складна податкова система формувала всі умови для прояву корупції, яка набувала форми здійснення послуг членами парламенту і урядовцям через надання податковою службою необґрунтованих податкових пільг.

Різновидом корупції було також розкрадання податкових надходжень уряду. Багато корупційних схем припускало відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ) за фіктивними угодами. Організації часто переплачували ПДВ при особливих видах витрат, зокрема при будівництві. Така переплата з ПДВ визначалася податковим законодавством і була передбачена процедура її відшкодування організаціям.

Результатом такої нестримної корупції стали зростаючі затримки з оплатою товарів і послуг із держзакупівель, із виплати заробітної плати та пенсій. У 2003 році податкові надходження офіційно становили всього лише 14 % ВВП, а насправді (після різних взаємозаліків) ще менше – близько 12 % ВВП. Таким чином, податкова система була повністю виведена з ладу.

Тому було прийняте рішення щодо проведення антикорупційної реформи. Зокрема, уряд ініціював перетворення за п’ятьма напрямами, таким як зміна ментальності і системи мотивації співробітників, розширення податкової бази, спрощення податкового законодавства та вдосконалення податкового адміністрування.

Насамперед було проголошено та реалізовано принцип абсолютної нетерпимості до корупції, який безпосередньо стосувався і державних службовців. З цією метою по всій країні відбулися арешти держслужбовців, які сприяли проявам корупції.

Затримані мали можливість зберегти свободу шляхом укладання неоднозначної угоди про визнання провини, оскільки вона виходила за межі чинного законодавства. Уряд вилучав у затриманих значні кошти, які поповнювали спорожнілі казначейські рахунки. Боротьба з корупцією у сфері державних послуг дала казні 14 мільйонів доларів США.

Сигнал про абсолютну нетерпимість до корупції не обійшов і співробітників податкових органів. Значною мірою проблема уряду полягала в тому, що не можна було звільнити і замінити відразу всіх податкових співробітників та інспекторів, незважаючи навіть на те, що більшість із них була корумпованою за колишнього режиму. Тому у податкових установах і кабінетах були встановлені камери спостереження для попередження корупційних дій. Таке спостереження зводило до мінімуму можливості податкових співробітників здійснювати

незаконні угоди з платниками податків. Установлювалися цільові обсяги зібраних податків і здійснювався ретельний моніторинг. Невиконання планових показників не залишалося без наслідків. Із збільшенням податкових надходжень суттєво зросла заробітна плата, що також зменшило бажання брати хабарі.

Ще одним напрямом антикорупційної політики Грузії стало спрощення податкового законодавства та розширення податкової бази.

Так, у 2005 році був ухвалений новий податковий кодекс, основними завданнями якого були такі, як стимулювання економічного зростання, удосконалення ефективності податкової системи та розширення податкової бази. Разом з тим деякі його нові положення містили антикорупційну спрямованість, оскільки складність попередньої системи створювала сприятливе середовище для процвітання корупційних схем. Новий податковий кодекс спростив податкову систему, знизив ставки, скасував місцеві податки на забруднення навколишнього середовища, перехід права власності, азартні ігри, туризм, рекламу та інші малозначні податки, які практично не давали жодних надходжень. З 21 виду податків залишилося тільки 7:

– податок на доходи фізичних осіб;
– податок на додану вартість;
– соціальний податок;
– податок на прибуток підприємств;
– акцизи;
– майновий податок;
– податок на гральний бізнес.

Також було зменшено деякі ставки. Зокрема, соціальний податок з 33 % був зменшений до 20, прибутковий податок (податок на заробітну плату) з прогресивною шкалою в розмірі 20 % за максимальною ставкою був замінений єдиною ставкою в 12 %, ПДВ з 20 % був знижений до 18.

Зазначимо, що у 2010 році податковий режим Грузії вважався одним з найліберальніших податкових режимів у світі з єдиним прибутковим і соціальним податком за ставкою 20 %, податком на прибуток підприємств – 15 %, і ПДВ – на рівні 15 %, причому всі ставки були єдиними. Зменшення надходжень через зниження ставок значноб мірою компенсувалося за рахунок розширення податкової бази, ефективності збирання податків і більш суворого контролю, у т. ч. за рахунок високих штрафів та пені. За рахунок ліквідації податкових пільг зміни в податковому законодавстві сприяли утвердженню однакового і рівного підходу до бізнесу, а також розширили податкову базу.

Поряд із спрощенням податкового кодексу уряд ставив завдання одночасно спростити правила податкового обліку та звітності зі сплати податків для того, щоб поліпшити бізнес-клімат і знизити рівень корупції. Питання спрощення податкової звітності було вирішене шляхом перенесення терміну подання

документів на 15 число кожного місяця. Згідно з новим кодексом скасовувалася вимога обов'язкового незалежного аудиту річних звітів, а також правило декларування поточної кредиторської заборгованості, якщо за попередній рік не було прибутку.

Були об'єднані форми звіту з податку на дохід і соціальні внески, спрощено порядок сплати майнового податку, скасовано двохвідсотковий податок на перехід права власності, який раніше сплачував покупець.

Подання податкових звітів в електронному вигляді стало першим елементом електронної системи, запропонованої бізнес-спільноті. Рукописний (паперовий) варіант звіту припускав ходіння різними офісами для сплати різних податків, збільшуючи ймовірність хабарництва. Для усунення передумов хабарництва в 2007 році уряд ввів систему електронного подання податкових звітів, що мінімізувало безпосередні контакти платника податків з податковими посадовцями.

Крім того, уряд запровадив спрощену систему електронної реєстрації податків, спростив вимоги до заповнення документації зі сплати ПДВ, удосконалив податкові платежі через банки для того, щоб кошти швидко доходили до казначейства, платежі відображалися в базі даних податкових надходжень, а платники податків, зареєстровані в електронній системі, мали доступ до своїх банківських рахунків у режимі он-лайн. Це сприяло значному просуванню на шляху реформування системи бухгалтерського обліку для бізнесу.

Також, уряд запровадив систему управління податковими перевірками на основі оцінки ризиків. Такий підхід припускав відмову від необґрунтованого вибору для перевірки індивідуальних підприємців і компаній та перехід до вибору підприємств на підставі декількох чітких критеріїв. Кількість податкових перевірок, що проводяться без урахування оцінки ризиків, знизилося з 70 % у 2010 році до 35 % у 2010 і до нуля у 2011. Визнавши недостатнім власний потенціал для проведення перевірок, уряд у 2011 році дозволив компаніям залучати приватних аудиторів для проведення податкового аудиту.

В умовах нової системи податкова служба (агент) надає високоякісні послуги за допомогою електронних інструментів, таких як подання звітів і декларацій в електронному вигляді; спрощений порядок реєстрації; податкові перевірки на основі оцінки ризиків; система податкових апеляцій.

Отже, зміни в податковому кодексі і законодавстві, які відбулися в Грузії, заслуговують на увагу та доцільність їх упровадження, зокрема щодо розмірів ставок, скорочення податків та спрощення звітності. Загальне податкове навантаження прийнятне, а уряд більш ефективно працює у напрямі надання громадських послуг, ніж у дореформений період[99].

[99] URL: http://www.kavkazcenter.com/ukr/content/ 2011/04/22/18568.shtml

Отже, завдяки реформуванню податкової системи та створення дієвої системи відповідальності й підзвітності збільшилися податкові надходження, знизилося податкове і корупційне навантаження на громадян, що сприяло ефективному економічному розвитку Грузії.

Таким чином, досвід протидії корупції у Грузії заслуговує на увагу з метою його імплементації в Україні, у тому числі й у процесі адмініструванні податків і зборів.

Досліджуючи досвід Естонії, необхідно наголосити, що ця країна на пострадянському просторі є однією з найменш корумпованих у Європі.

Зазначимо, що в 90-х роках тут «розквітала» організована злочинність, рекет і корупція, у тому числі і в правоохоронних органах. Тому починаючи з 1991 року уряд країни взяв курс на побудову інноваційної моделі електронної держави.

Прийнятий у 2002 році Кримінальний кодекс Естонії встановив серйозну відповідальність за корупцію. Одержання хабара загрожує в'язницею – до п'яти років (повторне – до десяти років), посередництво в хабарі передбачає великий штраф або позбавлення волі. У разі давання цінного подарунка, хабара суд, крім позбавлення волі, може застосувати конфіскацію майна. Антикорупційною правовою базою слугують Конституція, Кримінально-процесуальний кодекс, ухвалений у 2007 році Закон про боротьбу з відмиванням грошових коштів та фінансуванням тероризму.

У 2013 році створена Антикорупційна комісія міністрів, до якої увійшли міністри юстиції, внутрішніх справ, фінансів, економіки та комунікацій, а також держсекретар. Метою комісії було розроблення антикорупційної стратегії «Чесна держава і нагляд»[100].

Розслідуванням фактів корупції займаються три органи: префектура поліції – якщо йдеться про посадовця, який працює в органах самоврядування, а також у приватних підприємствах/об'єднаннях; поліція безпеки – якщо мова йде про високопосадовців (президент, міністри); державна прокуратура – якщо мають на увазі правоохоронців.

Щорічно високопосавці зобов'язані декларувати своє майно, інформація про яке доступна широкому загалу в Інтернеті. У разі винесення обвинувального антикорупційного вироку посадовцю його майно, законне походження якого не було доведено, може бути конфісковано[101].

Упровадження електронної моделі держави (Е-держава) зводить практично до нуля особистісний фактор у взаєминах громадянина, організації, компанії з посадовцем. У 2000 році уряд Естонії перейшов до безпаперових засідань, користуючись електронною мережею документації в Інтернеті. Саме тоді в

[100] URL: http://corruptua.org/2013/04/p-yat-krayin-shho-priborkali-koruptsiyu/
[101] Там само.

естонців з'явилася можливість подавати податкові декларації електронним способом – у 2010 році через мережу було подано 92 % податкових декларацій. Реєстрація юридичної особи займає 15 хвилин і не вимагає ходіння кабінетами. У 2007 році Естонія стала першою у світі країною, що надала своїм виборцям можливість голосувати через Інтернет на парламентських виборах, у 2011 році цим правом скористалися 15,4 % виборців.

У 2010 році Естонія приєдналася до Конвенції ООН проти корупції. Конвенція стала невід'ємною частиною її законодавства, вона має пріоритет над будь-якими суперечливими їй положеннями національного законодавства.

У 2012 році прийнято два нові закони – про боротьбу з корупцією і про публічну службу.

Таким чином, порядок подання документів та отримання різних ліцензій, дозволів тощо регламентовані і розписані, людський фактор має мінімальне значення, що значно зменшує прояви корупції.

У Литві, яка характеризується досить активною та ефективною антикорупційною політикою, у Законі «Про попередження корупції» передбачалася обов'язковість проведення оцінювання корупційних ризиків. На основі цих положень урядом було затверджено порядок проведення такого оцінювання, яке мав проводити спеціальний антикорупційний орган (Служба спеціальних розслідувань), попередньо визначивши підстави (критерії) для її проведення[102].

Такими критеріями були визначені такі:

– наявність прикладів негативного впливу певних процедур чи певних нормативних положень на поведінку державних службовців;

– виявлення корупційних злочинів в аналогічних державних органах чи в аналогічних процедурах;

– необхідність у вдосконаленні загальної системи внутрішнього контролю в установах;

– наявність дискримінаційних рішень цього органу в інтересах певних категорій суб'єктів;

– наявність автономності установи у використанні коштів державного бюджету;

– інформація, отримана внаслідок власних розслідувань, тощо.

Тобто корупційні ризики оцінюються виключно спеціалізованим антикорупційним органом, що забезпечує незалежність та неупередженість оцінювання. Основним результатом оцінювання стають конкретні рекомендації щодо усунення виявлених проблем,які, звичайно, передбачають таке: створення спеціальних планів реформування процедур, удосконалення систем внутрішнього

[102] URL: http://www.niss.gov.ua/articles/1390/

контролю та звітності, поліпшення якості регламентаційних документів, підвищення прозорості прийняття рішень тощо[103].

Разом з тим недоліком цієї моделі є збереження елементів реальної організації внутрішніх процедур, що залишаються закритими для зовнішнього контролю та оцінювання (інколи – через об'єктивні чинники, інколи – через корпоративність, кругову поруку та інші суб'єктивні обставини).

Існування методології MARC та спроби її імплементації в окремих країнах не є свідченням вирішення проблеми, оскільки поки що рано робити висновки про ефективність запропонованої моделі та про можливість її використання в Україні.

Крім того, тенденція до уніфікації методології дослідження корупційних ризиків супроводжувалася інтенсивними спробами створення альтернативних підходів, що мали спільні концептуальні засади та цілі, але використовували інші процедури та методи оцінювання.

Досить активно намагається боротися з корупцією уряд Латвії. Проте серед країн Балтії саме Латвія за рівнем боротьби з нею посідає найгірше місце. Зазначимо, що одночасно боротьбу з цим негативним явищем у країні здійснюють аж 16 різних структур, у тому числі і правоохоронні. Тому внаслідок неузгодженості дій між правоохоронними органами Латвії країна залишається найкорумпованішою у Європейському Союзі. У зв'язку зі вступом Латвії до Європейського Союзу у заяві Європейського парламенту теж ідеться про необхідність в активізації боротьби в цій країні з корупцією та організованою злочинністю, особливо на кордоні.

Тому кабінетом міністрів Республіки Латвія, до роботи якого залучені неурядові організації, було взято курс на створення прозорого політичного процесу та розроблення норм та правил запобігання корупції[104].

Так, на своєму сайті кабінет міністрів Латвії підтримує спеціальний розділ – «Участь громадськості», який знайомить громадян з процесом формування політики Латвії і чітко пояснює можливості участі неурядових організацій на кожному етапі. На веб-сайті описано чотири стадії циклу планування публічної політики (визначення порядку денного, розроблення політики, прийняття рішень та їх реалізації).

У процесі визначення порядку денного прозорість для громадянського суспільства реалізується завдяки наявності на головній сторінці кабінету міністрів урядового плану заходів. Неурядові організації можуть привертати увагу політиків та засобів масової інформації з питань, важливих для них, а також спілкуватися з відповідними офіційними особами з питань розроблення та реалізації урядового плану заходів.

---

[103] Там само.

[104] Как наши соседи борются с коррупцией. *Общественно-правовой портал «Справедливость»*. URL: http://s-pravdoy.ru/library2/oefbsk/2877-2009-09-11-11-27-43.html

На етапі розробки політики міністерства готують проекти законодавчих актів, норми і правила. Участь громадянського суспільства на цьому етапі може набувати різних форми. Наприклад, деякі міністерства створили ради за участю представників неурядових, громадських організацій, які задіяні у розробленні нормативно-правових актів та політичних документів. Проектні версії документів публікуються на веб-сайті, тому зацікавлені сторони можуть подавати свої коментарі і заперечення.

На етапі процесу прийняття рішень неурядові організації можуть брати участь як «партнери по співпраці» з міністерствами. У цій ролі вони можуть діяти як на запрошення міністерств, так і за власною ініціативою. При цьому вони можуть бути використані як джерело додаткових спеціальних знань; як партнери у розробленні, упровадженні та оцінюванні політики з метою попередження потенційних недоліків.

На етапі реалізації політики неурядові організації можуть брати участь в оцінюванні впливу, висловлювати власну думку відповідним міністерствам і сприяти дискусії за участі засобів масової інформації. Прозорість процесу формування політики забезпечує представництво груп з різними інтересами на всіх етапах планування публічної політики.

Антикорупційна стратегія у сфері податкової адміністрації в Латвії була частиною широкої національної стратегії під керівництвом підрозділу нагляду. Міжнародний досвід показав, що у країнах з перехідною економікою за наявності корумпованих посадовців і платників податків, великої кількості готівки, зростання тіньової економіки податкове адміністрування проходить серйозне випробування. З метою консолідації податкових і митних платежів, платежів системи соціального захисту та створення спеціальної служби внутрішнього контролю та боротьби з корупцією в Латвії була реорганізована структура органів державної податкової служби[105].

Підрозділи нагляду працюють незалежно від фінансової поліції і повинні:

– здійснювати постійний моніторинг за співробітниками і навчати їх відповідно до Кодексу етики;

– розслідувати випадки незаконного збагачення;

– проводити дисциплінарні розслідування;

– розробляти методичні настанови для менеджерів з питань протидії корупції;

– забезпечувати здійснення системи моніторингу та контролю за процесами в бізнесі з метою зменшення свавілля;

– контролювати декларації про доходи та майно, що належать членам уряду, міністрам і державним службовцям.

---

[105] Как наши соседи борются с коррупцией. *Общественно-правовой портал «Справедливость».* URL: http://s-pravdoy.ru/library2/oefbsk/2877-2009-09-11-11-27-43.html

2.3 Досвід реалізації національної антикорупційної політики у фіскальних органах

Становлення антикорупційної політики в Україні, а саме правового поля для організації практичних заходів у сфері протидії корупції, на початку її незалежності ґрунтувалося виключно на власному чинному законодавстві, оскільки Україною на той період ще не були ратифіковані міжнародні акти щодо боротьби з корупцією. Разом з тим, інтеграційні процеси не могли не вплинути на формування національного антикорупційного законодавства, оскільки його наявність та відповідність міжнародним нормам виявилось однією з умов інтеграції України з європейською та світовою спільнотою. Важливою віхою для протидії корупції в Україні стало прийняття 5 жовтня 1995 року Верховною Радою України Закону України «Про боротьбу з корупцією» № 356[106], що законодавчо врегулювало проблемне питання у цій сфері.

Необхідно підкреслити, що на сьогодні Україна вже імплементувала низку міжнародно-правових норм у національну правову систему, що, безсумнівно, позитивно впливає на процеси боротьби з корупцією у країні. Проте міжнародні нормативно-правові акти, що мають більш універсальний, а отже, абстрактний характер, не можуть підміняти конкретне національне законодавство та не знімають відповідальності з Верховної Ради України та уряду за формування такого правого фундаменту для боротьби з корупцією, що найкраще відповідає як довгостроковим стратегічним орієнтирам України, так і специфіці внутрішнього інституціонального середовища, що історично сформувалося.

З одного боку, це було пов’язано з тим, що в законодавстві мали місце деякі прогалини й недоліки, а з іншого – воно не завжди належним чином ураховувало національну специфіку тих корупційних відносин, які поступово формувалися впродовж усіх років державної незалежності й існують досі в Україні. Тому для досягнення позитивних змін у сфері антикорупційної політики були необхідні стратегічно вивірені, послідовні та підтримувані всім суспільством дії щодо запобігання і протидії корупції з урахуванням сучасних особливостей розвитку Української держави.

Одним із важливих аспектів удосконалення системи запобігання і протидії корупції державної правової політики в Україні стало її реформування як у цілому в Україні, так і в діяльності окремих інституцій державних органів влади.

---

[106] Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Україна в XX столітті*: збірник документів і матеріалів. Київ, 2000. С. 231–232.

Підкреслимо, що з 2011 року в Україні почала функціонувати принципово нова антикорупційна система, яка передбачала переважно превентивний характер і була орієнтована на створення в суспільстві ефективних механізмів попередження корупції. За таких умов посилюється значення вимог до доброчесної поведінки осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, що мають бути ними засвоєні як норми повсякденної поведінки.

Реформа антикорупційної системи у 2011 році розпочалася з ухвалення низки законодавчих актів, серед яких основним є Закон України «Про засади запобігання і протидії корупції»[107]. Одночасно із зазначеним вище Законом набрав чинності та діяв Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення» від 07.04.2011 № 3207-17, яким було визначено склади злочинів у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг, а також адміністративних корупційних правопорушень.

У практичній площині основні напрями державної антикорупційної політики були викладені у Національній антикорупційній стратегії на 2011–2015 роки, схваленій Указом Президента України від 21.10.2011 № 1001[108]. Форми та методи реалізації Стратегії визначила Державна програма щодо запобігання і протидії корупції на вказаний період, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.11.2011 № 1240[109].

Проте необхідно зазначити, що Національна антикорупційна стратегія на 2011–2015 роки так і не стала ефективним інструментом антикорупційної політики.

Однією з основних причин неналежного виконання Національної антикорупційної стратегії на 2011–2015 роки, як основного програмного документа в антикорупційній сфері, стала відсутність чітких індикаторів стану та ефективності її виконання.

Зазначена Стратегія не містила механізм моніторингу та оцінювання її виконання. Не було передбачено, як мала виконуватися відповідна робота Національним антикорупційним комітетом та в який спосіб повинна залучатися до цих процесів громадськість.

Тому суб'єктами законодавчої ініціативи були розроблені та ухвалені Верховною Радою України та Урядом України в жовтні 2014 року нові стратегічні документи та закони, які визначили першочергові заходи із запобігання та

---

[107] Про засади запобігання і протидії корупції: Закон України від 07.04.2011 № 3206. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 20–21.

[108] Про Національну антикорупційну стратегію на 2011–2015 роки: затв. Указом Президента України від 21.10.2011 № 1001. URL: http:// zakon.rada.gov.ua/go/1001/2011

[109] Про затвердження Державної програми щодо запобігання і протидії корупції на 2011–2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.11.2011 № 1240. URL: http:// zakon.rada.gov.ua/go/1240-2011-п

протидії корупції та створили основу для подальшого проведення в нашій країні реформи у цій сфері.

Необхідно відзначити, що становлення правової держави неможливе без упровадження у національне законодавство дієвих норм міжнародного права.

Так, статтею 9 Конституції України закріплено норму щодо дотримання та співвідношення норм міжнародних договорів України та норм національного законодавства, що зобов'язує до імплементації національних принципів та норм до міжнародних договорів України у сфері запобігання і протидії корупції[110].

Законодавчо закріплено перелік форм надання згоди України на обов'язковість міжнародного договору, зокрема відповідно до статті 2 Закону України «Про міжнародні договори України» (далі – Закон) зазначено ратифікацію[111].

Ратифікація міжнародних договорів України регулюється статтею 9 Закону та здійснюється шляхом ухвалення закону про ратифікацію, невід'ємною частиною якого є текст міжнародного договору. Крім того, Закон визначає принцип сумлінного дотримання міжнародних договорів.

Згідно із статтею 16 Закону державні органи виконавчої влади, до відання яких віднесені питання, що регулюються міжнародними договорами України, забезпечують дотримання і виконання зобов'язань, взятих за міжнародними договорами України, стежать за здійсненням прав, які випливають з таких договорів для України, і за виконанням іншими сторонами міжнародних договорів України їхніх зобов'язань.

Таким чином, основою антикорупційного законодавства України є таке:

1) ратифіковані Україною міжнародні нормативно-правові акти:

– Конвенція ООН проти корупції (ратифікована Законом України від 18.10.2006 № 251-V);

– Цивільна конвенція Ради Європи про боротьбу з корупцією (ратифікована Законом України від 16.03.2005 № 2476-IV);

– Кримінальна конвенція Ради Європи про боротьбу з корупцією (ратифікована Законом України від 18.10.2006 № 252-V);

– Додатковий протокол до Кримінальної конвенції Ради Європи про боротьбу з корупцією (ратифікований Законом України від 18.10.2006 № 253-V);

2) Конституція України;

3) кодекси України:

– Кримінальний кодекс України (розділ XVII «Злочини у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг»);

---

[110] Конституція України від 28.06.1996. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.

[111] Про міжнародні договори України: Закон України від 29.06.2004 № 1906-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2004. № 50. Ст. 540.

– Кодекс України про адміністративні правопорушення (глава 13-А «Адміністративні корупційні правопорушення»);

– Кримінальний процесуальний кодекс України;

4) закони України:

– Закон Украйни «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700;

– Закон України «Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки» від 14.10.2014 № 1699;

– Закон України «Про Національне антикорупційне бюро України» від 14.10.2014 № 1698-VII;

– Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення кінцевих вигодоодержувачів юридичних осіб та публічних діячів» від 14.10.2014 № 1701-VII;

– Закон України «Про прокуратуру» від 14.10.2014 № 1697-VII;

– Закон України «Про очищення влади» від 16.09.2014 № 1682-VII;

– Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реалізації державної антикорупційної політики» від 14.05.2013 № 224-VII;

– Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо приведення національного законодавства у відповідність із стандартами Кримінальної конвенції про боротьбу з корупцією» від 18.04.2013 № 221-VII (зміни до ст.ст. 354, 368, 369, 370 КК України);

– Закон України «Про правила етичної поведінки» від 17.05.2012 № 4722-VI;

– Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення» від 07.04.2011 № 3207-VI;

– Закон України «Про засади запобігання і протидії корупції» від 07.04.2011 № 3206-VI;

– Закон України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011 № 2939-VI;

– Закон України «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю» від 30.06.1993 № 3341-XII;

– Закон України «Про звернення громадян» від 02.10.1996 № 393.

– Закон України «Про державну службу» від 16.12.1993 № 3723-XII;

5) укази Президента України:

– Указ Президента України «Про Національну раду з питань антикорупційної політики» від 14.10.2014 № 808/2014;

– Указ Президента України «Про Національну антикорупційну стратегію на 2011–2015 роки» від 21.10.2011 № 1001;

– Указ Президента України «Питання Національного антикорупційного комітету» від 01.09.2011 № 890;

– Указ Президента України «Про першочергові заходи з реалізації Закону України «Про засади запобігання і протидії корупції» від 05.10.2011 № 964;

– Указ Президента України «Про Порядок проведення спеціальної перевірки відомостей щодо осіб, які претендують на зайняття посад, пов'язаних із виконанням функцій держави або місцевого самоврядування» від 25.01.2012 № 33;

6) постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України:

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку зберігання документів і використання відомостей, зазначених у декларації про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру, та відомостей щодо відкриття валютного рахунка в установі банку-нерезидента» від 11.01.2012 № 16;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про виготовлення бланків декларації про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру» від 08.02.2012 № 64;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Державної програми щодо запобігання і протидії корупції на 2011–2015 роки» від 28.11.2011 № 1240;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку передачі дарунків, одержаних як подарунки державі, Автономній Республіці Крим, територіальній громаді, державним або комунальним установам чи організаціям» від 16.11.2011 № 1195;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку інформування Національного агентства з питань державної служби про осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, які звільнені у зв'язку з притягненням до відповідальності за корупційне правопорушення» від 12.10.2011 № 1072;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку підготовки та оприлюднення звіту про результати проведення заходів щодо запобігання і протидії корупції» від 20.10.2011 № 1094;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Питання запобігання та виявлення корупції в органах виконавчої влади» від 08.12.2009 № 1422;

– Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення службового розслідування стосовно осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування» від 13.06.2000 № 950.

– Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про підвищення кваліфікації державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування з

питань запобігання і протидії проявам корупції на державній службі та службі в органах місцевого самоврядування» від 06.07.2011 № 642-р;

7) інші нормативно-правові документи:

– наказ Міністерства юстиції України та Міністерства економічного розвитку і торгівлі України «Про національну систему оцінки рівня корупції» від 30.09.2013 № 2055/5/1153;

– наказ Міністерства юстиції України «Питання проведення антикорупційної експертизи» від 05.08.2013 № 1608/5;

– наказ Генеральної прокуратури, Міністерства внутрішніх справ, Служби безпеки, Міністерства доходів і зборів, Міністерства оборони і Державної судової адміністрації «Про затвердження Інструкції про порядок обліку кримінальних та адміністративних корупційних правопорушень» від 22.04.2013 № 52/394/172/71/268/60;

– наказ Міністерства юстиції України «Про затвердження Положення про Єдиний державний реєстр осіб, які вчинили корупційні правопорушення» від 11.01.2012 № 39/5;

– наказ Міністерства юстиції України та Національного агентства України з питань державної служби «Про затвердження Порядку звірки переліку осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, які звільнені з посад у зв'язку з притягненням до відповідальності за корупційне правопорушення, з відомостями, що містяться в Єдиному державному реєстрі осіб, які вчинили корупційні правопорушення» від 29.11.2012 № 1764/5/228;

– наказ Державної судової адміністрації України та Міністерства юстиції України «Про затвердження Порядку надсилання електронних копій судових рішень щодо осіб, які вчинили корупційні правопорушення» від 26.01.2012 № 12/152/5;

– наказ Головного управління державної служби України «Про затвердження загальних правил поведінки державного службовця» від 04.08.2010 № 214.

– наказ Міністерства юстиції України «Про затвердження Методології проведення антикорупційної експертизи проектів нормативно-правових актів» від 23.06.2010 № 1380/5.

– наказ «Про затвердження Порядку визначення спеціальних вимог до осіб, які претендують на зайняття посад державної служби категорій «Б» і «В»» від 06.04.2016. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27 квітня 2016 р. за № 647/28777;

– Методичні рекомендацій щодо підготовки антикорупційних програм органів влади, затверджені рішенням НАЗК від 19.01.2017 № 31;

– Методичні рекомендацій з питань запобігання та врегулювання конфлікту інтересів, затверджені рішенням НАЗК від 29.09.2017 № 839.

Безперечно, наведений перелік не є вичерпним і містить лише основні нормативно-правові акти у сфері запобігання та протидії корупції. Спеціальні норми щодо запобігання і протидії корупції також визначені актами законодавства, якими врегульовано діяльність окремих державних органів, служб тощо (у частині визначення їх статусу, функцій, процедур).

Ураховуючи викладене вище, можна дійти висновку, що успіх у вирішенні завдань, визначених вітчизняним законодавством для ДФС України щодо забезпечення надходження коштів до бюджетів усіх рівнів, значною мірою залежить від результатів запобігання корупції у податковій та митній сферах, що може досягатися, зокрема, і завдяки приведенню цієї діяльності у відповідність до міжнародних антикорупційних стандартів.

Правовим фундаментом боротьби з корупцією в системі податкових і митних відносин в Україні є національне та міжнародне (норми якого мають пріоритет над національним) антикорупційне законодавство[112].

У зв'язку з цим можна стверджувати, що організація ефективної системи запобігання корупції у фіскальних органах України у сучасних умовах має враховувати як зарубіжний, так і вітчизняний передовий досвід антикорупційної діяльності та здійснюватися відповідно до принципу законності.

Принцип законності у діяльності фіскальних органів України має «відображати універсальний правовий принцип, згідно з яким усі суб'єкти суспільних відносин повинні точно і неухильно дотримуватися приписів закону та підзаконних нормативно-правових актів»[113].

З урахуванням цього принципу на сьогодні внутрівідомча діяльність щодо запобігання корупції в органах доходів і зборів має бути врегульована та ґрунтуватися на приписах чинних законів та підзаконних нормативно-правових актів.

Зокрема, у сфері законодавчого регулювання – на приписах, які містять: Закон України «Про запобігання корупції», Податковий кодекс України; Митний кодекс України; Кримінальний кодекс України; Кодекс України про адміністративні правопорушення; Закон України Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки[114]; Постанова Кабінету Міністрів від 04.09.2013 № 706 «Питання запобігання та виявлення корупції»; Положення про Державну фіскальну службу України,

---

[112] Розум О. М. Історико-правовий аспект протидії корупції в податкових органах України. *Фінансове право.* № 3 (29). 2014. С. 68.

[113] Долгий О. О. Законність: зміст, поняття, гарантії її режиму та засоби забезпечення (нарис з теорії права). *Вісник Запорізького національного університету*. 2014. № 3. С. 17–27. (Серія: «Юридичні науки»).

[114] Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014–2017 роки: Закон України. *Відомості Верховної Ради*. 2014. № 46. Ст. 2047.

затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236, та інші.

У сфері внутрівідомчого регулювання – на положеннях, нормах та вимогах, внутрівідомчих нормативно-правових підзаконних актів, до яких насамперед необхідно віднести:

– наказ ДФС від 25.04.2016 № 367 «Про внесення змін до наказу ДФС № 265 щодо змісту функцій та процедур»;

– наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614 «Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки»;

– наказ ДФС України від 02.10.2015 № 747 «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби»;

– розпорядження ДФС України від 08.12.2015 № 367Р «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми»;

– Положення Про Головне управління внутрішньої безпеки ДФС України;

– наказ ДФС України від 02.10.2015 № 747 «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби»;

– наказ ДФС України від 07.07.2015 № 470 «Про поліпшення ефективності роботи підрозділів внутрішнього аудиту та контролю»;

– наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614 «Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки»;

– наказ ДФС України від 22.01.2016 № 60 «Про здійснення заходів, спрямованих на дотримання антикорупційного законодавства»;

– наказ ДФС від 25.04.2016 № 367 «Про внесення змін до наказу ДФС № 265 щодо змісту функцій та процедур»;

– наказ ДФС від 08.09.2016 № 754 «Про винесення офіційних застережень для запобігання корупційним та пов’язаним з корупцією правопорушенням в органах ДФС»;

– наказ ДФС від 01.12.2016 № 979 «Про затвердження правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС» (зі змінами). Наказ ДФС від 13.02.2017 № 80 «Про персональну відповідальність за скоєння корупційних правопорушень»;

– наказ ДФС України від 12.07.2017 № 475 «Про затвердження Порядку надання інформаційних послуг Контакт-центром ДФС» (звернення фізичних та юридичних осіб на сервіс «Пульс»);

– Розпорядження ДФС України від 08.12.2015 № 367-р «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» (зі змінами).

Після набуття Україною незалежності проблема корупції в органах податкової системи держави потребувала негайного вирішення, оскільки

демократичні та економічні процеси, які відбувалися у молодій незалежній країні, потребували значно більшого, ніж раніше, бюджетного фінансування та, відповідно, збільшення податкових надходжень до державного бюджету.

Нормальне функціонування національної податкової системи на той час ускладнювалося розмаїтістю формальних і неформальних податкових відносин, які охоплювали такі сфери діяльності, як розроблення й ухвалення законодавчих та нормативно-правових актів, виконання платниками податків покладених на них обов'язків нарахування і погашення податкових зобов'язань, адміністрування податків і зборів, податковий контроль, протидія корупції в органах податкової системи, оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна діяльність підрозділів податкової міліції, тощо.

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

Для наукового дослідження вітчизняного досвіду протидії корупції під час адміністрування податків і зборів серед інших методів дослідження як основний доцільно застосувати історичний метод пізнання – здійснити ретроспективний огляд прийнятих з моменту набуття незалежності Україною антикорупційних законів та нормативних актів, а також дослідити внутрішні нормативні документи податкових органів, які регламентували боротьбу з корупцією в органах податкової служби України впродовж її існування, ураховуючи те, що формування системи протидії корупції у процесі адміністрування податків та зборів було нерозривно пов'язане зі створенням, становленням та функціонуванням податкової служби країни.

Вітчизняний досвід у цій сфері, набутий за всі попередні роки, має суттєве значення для побудови ефективної відомчої системи запобігання корупції в органах доходів і зборів. У цьому контексті доцільно дослідити утворення і розвиток податкових та митних органів у незалежній Україні, а також діяльність відомчих підрозділів цих органів, які виконували функції запобігання та протидії корупції на відомчому рівні.

Державна податкова служба України була утворена у 1990 році як складова Державної податкової служби Радянського Союзу відповідно до Закону Української РСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» від 04.12.1990[115]. 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.

Із набуттям Україною незалежності у 1991 році в Закон «Про державну податкову службу в Українській РСР» 7 липня 1992 року Верховною Радою

[115] Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.1990 № 209. *Голос України*. 1991. № 8.

України були внесені зміни до структури, правових засад діяльності державної податкової служби, назви та тексту Закону. Відповідно до нової назви держави у назві та тексті Закону слова «Українській РСР» були замінені словом «України».

Цим Законом Державна податкова служба в Україні створювалася при Міністерстві фінансів України у складі Головної державної податкової інспекції України та державних податкових інспекцій у 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», яким визначено 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[116], який передбачав такі зміни:

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

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. Державній податковій 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 (далі – ДПА), у структурі якої у порівняно короткий строк були створені підрозділи податкової поліції, які у подальшому перейменовано законом у підрозділи податкової міліції. Таким чином, на Державну податкову адміністрацію України було покладено одночасне виконання фіскальної, оперативно-розшукової та кримінально-процесуальної функцій.

Функціонування центрального органу виконавчої влади з такими широкими повноваженнями у сфері оподаткування та боротьби з податковими

[116] Про створення Державної податкової адміністрації України і місцевих податкових адміністрацій: затв. Указом Президента України від 22.08.1996 № 760/96. *Урядовий кур'єр*. 1996. № 161–162.

правопорушеннями зумовлювало певні корупційні ризики, які стали притаманними діяльності ДПА та потребували системних заходів протидії корупції в органах державної податкової служби.

Ураховуючи зазначене, у листопаді 1996 року у структурі ДПА України було утворене Управління по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби, яке підпорядковувалося безпосередньо голові ДПА. В усіх обласних центрах, містах Києві та Севастополі були створені відділи по боротьбі з корупцією. На той час (1996 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.

Фактично з цього моменту в Україні почав напрацьовуватися практичний досвід запобігання корупції у податкових відносинах. Законодавчо ця діяльність забезпечувалася Законом України «Про боротьбу з корупцією» від 5 жовтня 1995 року[117]. Цей Закон статтею 4 визначав 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...».

Разом з тим на той період 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», із прийняттям яких відбулося юридичне становлення податкової служби. Зокрема, було визначено статус державної податкової служби України, її функції та правові основи діяльності та внесено відповідні зміни до Кримінально-процесуального кодексу України[118], до законів України «Про оперативно-розшукову діяльність»[119] та «Про боротьбу з корупцією» [120]. З цього часу підрозділи по боротьбі з корупцією набули статусу суб'єктів оперативно-розшукової діяльності, а стаття 4 Закону України «Про боротьбу з корупцією» визначила статус податкової міліції як відповідного підрозділу, що здійснює боротьбу з корупцією.

Пізніше в основу організаційної і практичної роботи управління та його підрозділів на місцях були покладені такі документи: Комплексна програма

---

[117] Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Україна в XX столітті*: збірник документів і матеріалів. Київ, 2000. С. 231–232.

[118] Кримінально-процесуальний кодекс України: від 28.12.1960. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1961. № 2. Ст. 15.

[119] Про оперативно-розшукову діяльність: Закон України від 18.02.1992 № 2135. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 22. Ст. 303.

[120] Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Україна в XX столітті*: збірник документів і матеріалів. Київ, 2000. С. 231–232.

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 Президентові 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 відповідно до Податкового кодексу України.

Проголошення державного суверенітету і незалежності України зумовило нагальну потребу у забезпеченні належного захисту економічних інтересів держави і у митній сфері.

Закони України «Про митну справу в Україні»[121] (ухвалений 25 червня 1991 року), «Про Єдиний митний тариф»[122] та Митний кодекс (введені в дію протягом 1991–1992 років) стали законодавчою основою організації митної справи в державі, утворення митної системи України.

Основними завданнями Державної митної служби України (далі – Держмитслужба) були визначені такі: захист економічних інтересів України, розвиток зовнішньоекономічних зв'язків; контроль за додержанням вимог митного законодавства України; використання засобів митного регулювання торговельно-економічних відносин, сприяння участі України у міжнародному співробітництві; удосконалення митного контролю, митного оформлення і оподаткування товарів та інших предметів, що переміщуються через митний кордон України; захист інтересів споживачів товарів і додержання учасниками зовнішньоекономічних зв'язків державних інтересів на зовнішньому ринку; сприяння прискоренню товарообігу та збільшенню пасажиропотоку через митний кордон України; боротьба з контрабандою, запобігання порушенню митних правил. При цьому характер зазначених основних завдань, покладених на Державну митну службу, зумовлював і корупційні ризики при здійсненні працівниками ДМС відповідних функцій і процедур. У зв'язку з цим, як зазначає Кунєв Ю. Д., «значного посилення потребує забезпечення особистої безпеки митників і членів їх сімей, а також попередження та виявлення фактів корупції, інших правопорушень з боку співробітників митної служби»[123]. З огляду на це, відповідно до положень Національної програми боротьби з корупцією, затвердженої Указом Президента України від 10.04.1997 № 319, Указом

---

[121] Про митну справу в Україні: Закон України від 25.06.1991 № 1262-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1991. № 44. С. 575.

[122] Про Єдиний митний тариф: Закон України від 05.02.1992 № 2097-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 19. С. 259.

[123] Кунєв Ю. Д. Управління в митній службі: підручник / за заг. ред. Ю. Д. Кунєва. Київ: Центр навчальної літератури, 2006.

Президента України від 23.03.1998 № 216/98, Держмитслужбу України було зобов'язано вжити заходів щодо посилення боротьби з корупцією, хабарництвом, зловживанням службовим становищем серед співробітників митних органів та забезпечення їх безпеки під час виконання службових обов'язків.

Для вирішення поставлених Президентом України завдань наказом Держмитслужби України від 10.06.1998 № 333 «Про уведення в дію нового штатного розпису центрального апарату Держмитслужби України» у Держмитслужбі було створено Управління власної безпеки, а згідно з наказом Держмитслужби України від 30.06.1998 № 379 «Про створення підрозділів власної безпеки на митницях та затвердження Типового положення про відділ власної безпеки регіональної митниці» відповідні підрозділи були створені в митних органах.

У подальшому Управління власної безпеки декілька разів змінювало свою назву, функціонувало як самостійний підрозділ, а також як підрозділ у складі Департаменту кадрового забезпечення та роботи з персоналом.

Після реорганізацій наказом Держмитслужби України від 06.04.2005 № 255 «Про реорганізацію структури центрального апарату Державної митної служби України» був утворений Департамент внутрішньої безпеки. Наказом Держмитслужби України від 10.06.2005 № 511 було затверджено Положення про Департамент внутрішньої безпеки Державної митної служби України та підрозділи внутрішньої безпеки митної служби України.

Потрібно зауважити, що, незважаючи на поставлені керівництвом держави завдання, чіткої законодавчої бази, яка б регламентувала роботу Держмитслужби у цьому напрямі, створено не було. Згідно зі ст. 4 Закону України «Про боротьбу з корупцією» Державна митна служба не була віднесена до державних органів, які ведуть боротьбу з корупцією.

Разом з тим, працюючи в умовах вкрай обмеженого правового поля, підрозділами внутрішньої безпеки протягом 1998–2012 років вживалися конкретні заходи щодо протидії проявам корупції та профілактики правопорушень серед працівників митної служби, недопущення їх втягування у протиправну діяльність.

У 2002 році на виконання Указу Президента України від 18.02.2002 № 143 «Про заходи щодо дальшого зміцнення правопорядку, охорони прав і свобод громадян» було проведено реорганізацію Управління власної безпеки та контролю Держмитслужби, яке було позбавлено виконання невластивих функцій, пов'язаних із контрольно-ревізійною та інспекційною роботою. Організаційно-кадрову структуру Управління було адаптовано до завдань, визначених Положенням про Управління власної безпеки Держмитслужби.

У 2003 році було розроблено й надіслано для виконання в митні органи План заходів Державної митної служби України з виконання Указу Президента

України від 06.02.2003 № 84/2003 «Про невідкладні додаткові заходи щодо посилення боротьби з організованою злочинністю і корупцією», а також План заходів Державної митної служби України щодо поліпшення роботи з профілактики та упередження правопорушень з боку посадових осіб митних органів, затверджений наказом Держмитслужби від 27.06.2003 № 420.

Надалі з метою зміцнення правової бази, здійснення профілактичної роботи в митній службі України, удосконалення адміністративних механізмів реагування на прояви корупції та інші правопорушення, пов'язані зі службовою діяльністю, а також виявлення й усунення причин і умов, що сприяють вчиненню правопорушень, наказом Держмитслужби України від 24.05.2004 № 380 було затверджене Положення про профілактику правопорушень, пов'язаних із здійсненням службової діяльності працівниками митної служби України, яке зареєстроване в Міністерстві юстиції України. Зазначене Положення визначило підстави проведення профілактики, завдання, форми і методи профілактичної роботи в митній службі, порядок її проведення, повноваження з цих питань підрозділів внутрішньої безпеки та інших структурних підрозділів митної служби, а також відповідальність керівників митних органів за стан цієї роботи.

У зв'язку з прийняттям Закону України «Про Дисциплінарний статут митної служби України» вжито заходів щодо забезпечення контролю за безумовним дотриманням його вимог особовим складом митних органів.

З метою мінімізації можливостей вчинення корупційних діянь та інших службових правопорушень з боку особового складу митниць уведено ряд обмежень для працівників, які виконують службові обов'язки безпосередньо у зонах митного контролю й пунктах пропуску.

Ефективним засобом профілактики, протидії корупційним проявам та зловживанням у митній системі стала утворена у березні 2005 року «Служба довіри» Держмитслужби України, основне завдання якої – оперативне вирішення проблемних питань суб'єктів підприємницької діяльності та громадян, що виникають при перетині митного кордону або переміщенні товарів через митний кордон, реагування на факти вимагання хабарів посадовими особами митних органів, безпричинного затягування митних процедур тощо.

У період з 2006 до 2012 року одним із пріоритетних напрямів розвитку Держмитслужби України залишалася діяльність щодо створення системи громадської підтримки «очищення» митних органів від хабарництва та проявів корупції за активної участі суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та громадськості.

З моменту об'єднання у 2102 році у структурі Міністерства доходів і зборів України податкових та митних органів функції відповідних підрозділів внутрішньої безпеки цих органів були передані утвореному у структурі

Міністерства Головному управлінню внутрішньої безпеки та його територіальним підрозділам.

Як і раніше, основними завданнями для новоутвореного Головного управління внутрішньої безпеки Державної фіскальної служби України, відповідно до чинного законодавства та внутрівідомчих нормативно-правових підзаконних актів, визначені 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 реалізує державну податкову і митну політику;

– організація та проведення профілактичної роботи серед працівників центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, 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 реалізує державну податкову і митну політику 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 реалізує державну податкову і митну політику про зазначені факти;

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

Виконання зазначених завдань зумовило необхідність у періодичномуо виданні та постійній актуалізації таких внутрівідомчих нормативних документів, як накази (про затвердження Положення про підрозділи по боротьбі з корупцією (внутрішньої безпеки), про розроблення 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 (далі – Міндоходів), відповідно до Положення про Міністерство доходів і зборів України[124], 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 Стратегічного плану розвитку Міндоходів на 2013–2018 роки, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23.10.2014 № 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 практики протидії корупційним правопорушенням, визначення форм реагування, спрямованого на усунення причин і умов виникнення корупції, її попередження і профілактики.

Одним із основних стратегічних завдань стало виявлення корупційних ризиків, що сприяють функціонуванню протиправних схем ухилення від сплати податків і митних платежів, розроблення 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 було 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 з використанням веб-сайту, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 20.10.2011 № 1094 «Про затвердження Порядку підготовки та оприлюднення звіту про результати проведення заходів щодо запобігання і протидії корупції». З цією самою метою був запроваджений та ефективно діє дотепер 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.

---

[124] Про Міністерство доходів і зборів: затв. Указом Президента України від 18.03.2013 № 141/2013. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/141/2013

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 і контроль за їх реалізацією в апараті ДФС, її територіальних органах.

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

Ужиті у попередні роки (1996–2015) в органах доходів і зборів організаційно-правові заходи певною мірою вплинули на зниження рівня корупції в органах ДФС. Разом з тим ця діяльність потребувала подальшого вдосконалення, забезпечення комплексного поєднання профілактичних, попереджувальних та правових заходів, спрямованих як на безумовне дотримання норм чинного антикорупційного законодавства, так і на усунення причин та умов, що створюють сприятливе підґрунтя для вчинення корупційних правопорушень у сфері службової діяльності. Крім того, очевидною є необхідність у зосередженні зусиль на вирішенні у межах компетенції ДФС питань цілеспрямованої нейтралізації соціальних та економічних чинників відомчої корупції.

Результативність цієї діяльності значною мірою залежить від упровадження у практичну діяльність фіскальних органів відомчих антикорупційних стандартів і принципів, які б відповідали передовому зарубіжному досвіду та вимогам міжнародних і вітчизняних нормативно-правових актів.

Для досягнення цієї мети була розроблена та затверджена наказом ДФС від 18.08.2015 № 614 Антикорупційна програма ДФС України на 2015–2017 роки.

З метою забезпечення виконання положень Антикорупційної програми Державною фіскальною службою України були також виданий: наказ ДФС «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби» від 02.10.2015 № 747 та розпорядження «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» від 08.12.2015 № 367 (далі – Програма).

Зазначеною Програмою, відповідно до визнаних міжнародних стандартів, були визначені загальні концепції та основні напрями вдосконалення системи відомчої антикорупційної діяльності ДФС на 2015–2017 роки. Положення Програми базуються на принципах системності і наступальності в боротьбі з корупцією, розподілі функцій і відповідальності суб’єктів, на які покладені завдання із запобігання корупції, а також передбачають визначення елементів

моделі антикорупційної діяльності ДФС відповідно до міжнародних антикорупційних стандартів та принципів.

На сьогодні наша держава перебуває на шляху активного виконання всіх прийнятих на себе зобов'язань міжнародної спільноти, передусім пов'язаних із реалізацією реформ сфери публічного адміністрування. Можемо констатувати те, що систематичні кроки щодо реалізації окремих напрямів адміністративних реформ, які нині проводяться, уже продемонстрували перші результати. Зокрема, однією із найуспішніших реформ з погляду активізації державою зусиль у частині вдосконалення організаційно-правових процедур стала антикорупційна реформа.

Своєю чергою, специфіка реформи по боротьбі з корупцією, яка, на відміну від інших адміністративних реформ, по суті, охопила практично всі сфери публічного адміністрування та торкнулася організації діяльності виконавчої влади та муніципалітету, у контексті вдосконалення правових, відомчих і громадських контрольних антикорупційних процедур зумовлена широким переліком антикорупційних заходів, а також встановлення ризиків і факторів з їх подолання.

Так, одним із чинників відомчої антикорупційної діяльності в органах фіскальної служби потрібно вважати запровадження мережі спеціалізованих центрів надання адміністративних фіскальних послуг – центрів обслуговування платників (далі – ЦОП), що є постійно діючим робочим органом Державної фіскальної служби (далі – ДФС), у якому надаються послуги структурними підрозділами Головного управління (далі – ГУ) ДФС, державними податковими інспекціями (далі – ДПІ) та працівниками відділень, відповідальними згідно з функціональними обов'язками за надання адміністративних послуг, консультацій, прийняття звітності, вхідної кореспонденції та видачу ключів електронного цифрового підпису[125].

Взагалі, реформа зі втілення положень інституту адміністративних послуг на практиці, тобто принципів прозорості та єдиного вікна з метою запобігання корупції та оптимізації бюрократичних процедур, в органах фіскальної служби назрівала давно. Тим більше, що у країнах європейської спільноти саме сервісна реформа слугувала категоріально-термінологічним змінам у частині переосмислення концепції перетворення державного управління на публічне адміністрування, як управлінську діяльність сервісного типу за прикладом великих приватних корпорацій. У цьому сенсі Закон «Про адміністративні послуги», що був прийнятий у 2012 році і в якому чітко систематизовано положення стосовно процедур (порядків) (через центри надання адміністративних послуг (далі – ЦНАП), «Єдиний веб-портал адміністративних послуг» та електронні веб-ресурси публічної адміністрації) надання адміністративних

[125] Примірне положення про Центр обслуговування платників, затверджене наказом ДФС «Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників від 20.05.2016 № 458.

послуг[126], виступив як одна з правових передумов антикорупційної реформи, зважаючи на вдосконалення організаційних відомчих процедур сервісної діяльності публічної адміністрації. На сьогодні практично в усіх місцевих органах виконавчої влади, насамперед фіскальних місцевих органах (податкових інспекціях), функціонують центри надання адміністративних послуг, робота в яких умовно розмежовується на діяльність фронт- та бек-офісу, що ще раз демонструє антикорупційний аспект.

Тому беззаперечним є той факт, що створення та функціонування ЦОП при ДПІ ДФС України потрібно вважати не тільки позитивними, а і ефективними чинниками з мінімізації корупційних дій під час процесу обслуговування платників податків.

Нині діяльність ЦОП регулюється наказом ДФС «Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників», яким затверджено Примірне положення про ЦОП та Технічний регламент ЦОП. Аналізуючи положення відповідних відомчих документів, доцільно зазначити про наявність низки антикорупційних факторів, пов’язаних з організацією діяльності персоналу та технічним оснащенням приміщень ЦОП. Саме вони надають змогу стверджувати, що діяльність ЦОП є одним з основних чинників мінімізації корупції в органах ДФС.

Насамперед проаналізуємо положення Примірного положення та Технічного регламенту ЦОП, які, на наше переконання, прямо чи опосередковано містять антикорупційну складову, що мінімізує корупційні ризики під час обслуговування платників у ЦОП та в органах ДФС загалом.

Особливу увагу необхідно звернути на відомчий контроль, який доцільно розмежовувати на загальний та поточний.

Відповідно до п. 4 Примірного положення ЦОП загальне керівництво діяльністю мережі ЦОП в окремій адміністративно-територіальній одиниці (області) здійснює координатор ЦОП, який є начальником ГУ ДФС або його першим заступником (заступником), що координує роботу підрозділу обслуговування платників згідно з розподілом обов’язків.

Загальне керівництво діяльності окремого ЦОП реалізує куратор ЦОП, а саме начальник ДПІ або його перший заступник (заступник), який координує роботу підрозділу обслуговування платників, відповідно до розподілу обов’язків згідно з штатним розписом. Зокрема, до основних обов’язків куратора ЦОП відповідно до положень Примірного положення належать такі:

– контроль за організацією роботи та діяльністю ЦОП;
– затвердження режиму роботи ЦОП;

---

[126] Про адміністративні послуги: Закон України від 06.09.2012 № 5203-17 (із змінами та доповненнями). *Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 32. Ст. 409.

– затвердження та внесення змін до графіка роботи працівників, задіяних у роботі ЦОП, з урахуванням їх взаємозамінності;

– організація матеріально-технічного забезпечення ЦОП;

– вирішення оперативних та спірних питань, пов'язаних із роботою ЦОП;

– організація навчання працівників, задіяних у роботі ЦОП;

– визначення відповідальних за дотримання протипожежних норм та техніки безпеки.

Крім того, на рівні діяльності ГУ ДФС в областях відповідальними підрозділами за організацію роботи ЦОП, які функціонують при ГУ ДФС та ДПІ, виступають підрозділи обслуговування платників, що забезпечують таке:

– організацію роботи ЦОП;

– підготовку та надання куратору ЦОП графіка роботи фахівців, які працюватимуть у ЦОП;

– оперативне надання інформації куратору ЦОП щодо спірних питань та у разі необхідності вжиття заходів для їх вирішення;

– підготовка та надання пропозицій куратору ЦОП щодо залучення за потреби додаткової кількості працівників органу ДФС для ефективної роботи ЦОП[127].

Поточний контроль за діяльністю ЦОП, тобто оперативне реагування на проблемні питання, інформування керівника підрозділу обслуговування платників або куратора ЦОП про поточну ситуацію в ЦОП, координацію роботи працівників, залучених до роботи ЦОП, надання допомоги відвідувачам безпосередньо у кожному ЦОП, здійснює модератор ЦОП. Це посадова особа підрозділу обслуговування платників чи працівник іншого структурного підрозділу, на якого відповідним наказом начальника ДПІ покладено виконання таких функцій:

– надання суб'єктам звернень інформації щодо роботи ЦОП;

– контроль поточної ситуації в ЦОП (керування чергою, вжиття заходів щодо запобігання та ліквідації конфліктних ситуацій, здійснення контролю за порядком в залі тощо);

– надання допомоги відвідувачам у користуванні системою автоматичного керування «Електронна черга», інфоматами (за необхідності);

– оновлення інформації на стендах у ЦОП;

– оперативне інформування керівника підрозділу обслуговування платників або куратора ЦОП про поточну ситуацію в ЦОП;

– у разі необхідності, при виникненні додаткових питань у відвідувачів, – організації залучення відповідних фахівців інших структурних підрозділів[128].

---

[127] Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», «ЛІГА ЗАКОН»*.

[128] Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», «ЛІГА ЗАКОН»*.

Відповідно, можемо констатувати, що за рахунок реалізації процедур відомчого контролю (загального та поточного керівництва) за працівниками ДФС перевіряється належна координація діяльності, якість надання адміністративних послуг, матеріально-технічне забезпечення та інформаційне наповнення ЦОП, що, своєю чергу, слугує мінімізації корупційних ризиків з боку суб'єктів обслуговування (владних повноважень) щодо платників податків.

Однозначно мінімізації корупції при наданні адміністративних послуг працівниками ДПІ у ЦОП сприяє і облаштування внутрішнього простору ЦОП камерами відеоспостереження. Положення Технічного регламенту ЦОП, а саме загальні правила облаштувань простору у приміщеннях ДПІ, де повинні розміщуватися ЦОП, передбачають необхідність у встановленні камер відеоспостереження із виведенням інформації охороні (за наявності), керівнику підрозділу, відповідального за організацію роботи ЦОП, керівництву органу ДФС для забезпечення оперативного реагування, порядку на території ЦОП та контролю за діяльністю працівників, залучених до роботи в ЦОП, а також Моніторинговому центру ДФС[129].

Відповідно, камерами відеоспостереженнями обладнуються зали (секції) ЦОП, та кабінет консультанта-модератора). На нашу думку, цей аспект є дуже суттєвим, адже працівник підрозділу ДПІ, який безпосередньо обслуговує клієнтів (платників) у ЦОП, добре подумає, перед тим, як порушувати навіть прості процедурні аспекти у роботі з платниками, вже не кажучи про витребування неправомірної вимоги.

Отже, указана відеофіксація слугує і недопущенню недотримання правил прийому платників посадовими особами ДПІ. Так, вони позбавляються можливості сприяння певним знайомим оминути чергу до необхідного вікна у ЦОП, суб'єктивного зволікання щодо обслуговування платників у вікнах певного залу (секції) і недотримання правил (часових меж), пов'язаних з обідньою перервою та іншими перервами, передбаченими внутрішніми розпорядчими документами. У посадовців відсутнє право суб'єктивної відмови (на власний розсуд) обслуговувати чи не обслуговувати конкретного відвідувача платника податків[130].

Не варто залишати без уваги і положень Технічного регламенту ЦОП щодо розмежування зон залів ЦОП, оскільки дотримання цих відомчих правил теж можна віднести до антикорупційних аспектів у роботі ЦОП.

Так, згідно з положенням пп. 2.2.1–2.2.2 Технічного регламенту зали (секції) ЦОП поділяються на дві зони: внутрішню – для працівників ДФС та зовнішню – для відвідувачів. У внутрішній зоні передбачено робочі місця для працівників

---

[129] Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА»*, *«ЛІГА ЗАКОН»*.

[130] Тернущак М. М. Правові засади діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. ун-т державної податкової служби України. Ірпінь, 2015. 202 с.

ЦОП, кількість яких вираховується залежно від середньої кількості платників – відвідувачів на день. А у зовнішній зоні облаштовуються сектори очікування та розміщення інформації для відвідувачів. Важливим антикорупційним моментом, крім постійної відео фіксації, є і встановлення прозорих металопластикових перегородок між внутрішньою та зовнішньою зонами, що виступають своєрідними вікнами в залах (секціях) ЦОП. Зокрема, у залі надання адміністративних послуг у відповідних вікнах здійснюється прийняття заяв на отримання адміністративних послуг та видача результатів адміністративних послуг. У залі прийому звітності та вхідної кореспонденції подається звітність фізичними та юридичними особами. А у залі обслуговування платників надаються всі необхідні консультації та роз'яснення відвідувачам ЦОП[131].

Не менш важливим антикорупційним механізмом виступає зворотний зв'язок, який нині запроваджений в усіх органах публічної адміністрації, а особливо у ЦНАП, і пов'язаний з можливістю оскаржувати дії чи бездіяльність працівників ДПІ у ЦОП.

Механізм зворотного зв'язку між платниками та працівниками ДПІ, відповідно до положень Технічного регламенту, реалізується шляхом встановлення у холах приміщень ЦОП (при вході у ЦОП) скриньок для звернень громадян. Оскільки законодавством передбачена можливість фізичним та юридичним особам звертатися до ДПІ та інших територіальних органів ДФС за допомогою подання скарг, заяв та пропозицій[132].

Крім того, у секторах розміщення інформації та очікування в ЦОП для спрощення комунікації з платниками оформляються такі стенди: «Подання звітності (питання декларування)», «Адміністративні послуги», «Питання електронного підпису», «Доступ до публічної інформації», «Питання звернення громадян» та «ДФС інформує»[133]. Потрібно зазначити, що серед усього спектра інформації для загального ознайомлення про переліки адміністративних послуг, процедури звітування та отримання єдиного електронного підпису саме стенди «Доступ до публічної інформації», «Питання звернення громадян», «ДФС інформує» містять інформацію, спрямовану на забезпечення зворотного зв'язку щодо корупційних проявів. Зокрема, це відомості щодо номерів телефонів з питань антикорупційної політики, інформація про номер телефонної гарячої лінії «Пульс» ДФС, адреса офіційного веб-порталу ДФС та порядок подання скарг та звернень в органи ДФС України.

---

[131] Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА»*, *«ЛІГА ЗАКОН»*.

[132] Про звернення громадян: Закон України від 02.10.1996 № 393/96-ВР (із змінами та доповненнями). *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 47. Ст. 256.

[133] Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА»*, *«ЛІГА ЗАКОН»*.

2.4 Імплементація міжнародних та зарубіжних антикорупційних стандартів у органах ДФС

Одним з елементів позитивного досвіду запобігання та протидії корупції є встановлення та запровадження антикорупційних стандартів.

Стандарт (англ. *standard* – норма, зразок, модель) – документ, що встановлює для загального і багаторазового застосування правила, загальні принципи або характеристики, які стосуються діяльності чи її результатів, з метою досягнення оптимального ступеня впорядкованості у певній галузі. Розробляється він як на матеріальні предмети, так і на норми, правила і вимоги до об'єктів організаційного, методичного, інформаційного, статистичного, техніко-економічного та соціального характеру. Приймається в установленому порядку на основі консенсусу[134].

Міжнародні антикорупційні стандарти – це міжнародно-правові норми і принципи, що закріплюють стандартизовані правила поведінки суб'єктів міжнародного права у тих чи інших сферах міждержавного співробітництва. Існують міжнародні стандарти у галузі захисту прав людини, попередження злочинності й боротьби з правопорушниками, протидії корупції тощо. Стандарти встановлюють певні мінімальні вимоги, дотримуватися яких повинні всі держави. Міжнародні стандарти містяться у міжнародних договорах та інших джерелах міжнародного права[135].

Для більш детального розкриття проблеми запобігання корупції також необхідно навести визначення таких термінів.

Конфлікт інтересів – наявність у особи приватного інтересу у сфері, у якій вона виконує свої службові чи представницькі повноваження, що може вплинути на об'єктивність чи неупередженість ухвалення нею рішень або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених повноважень[136].

Корупційні ризики – сукупність правових, організаційних та інших факторів і причин, які породжують, заохочують (стимулюють) осіб до скоєння корупційних правопорушень під час виконання ними функцій держави[137].

Моніторинг ризиків – системне регулярне спостереження за суб'єктами процесу оподаткування; оцінювання стану, моделювання та прогнозування змін

---

[134] Юридична енциклопедія: в 6 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. Київ: Українська енциклопедія, 1998. Т. 5. 733 с.

[135] Там само.

[136] Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

[137] Дмітрієв Ю. Корупційні ризики у діяльності осіб, уповноважених на виконання функцій держави. *Вісник. Право знати все про податки і збори*. 2015. № 14. URL: http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8207?issue=209.

економічного середовища; розроблення науково обґрунтованих рекомендацій щодо оптимізації виконання цих завдань; сприяння суб'єктам господарювання у дотриманні податкового законодавства; спільне виявлення службовців-корупціонерів[138].

Індикатори ризиків – певні критерії (ознаки), що вказують на наявність або можливість негативного перебігу подій[139].

Доброчесність – необхідна морально-етична складова діяльності державного службовця, яка визначає межу і спосіб його поведінки, що базується на принципах доброго ставлення до громадян та чесності у способі власного життя, виконанні своїх обов'язків та розпорядженні державними ресурсами[140].

Лідерство – ведуча роль окремої особистості або соціальної групи, зумовлена більш ефективними результатами діяльності. Здатність впливати на окремих осіб і групи, спрямовуючи їх зусилля на досягнення цілей організації[141].

Підзвітність – механізм, за допомогою якого досягається баланс владних повноважень менеджера і покладеної на нього відповідальності. Підзвітність означає, що наділені владними повноваженнями і відповідальністю менеджери зобов'язані доповідати та обговорювати результати виконання робочих завдань з керівниками, які мають більш високі позиції в командному ланцюжку. Підлеглі повинні усвідомлювати підзвітність за вирішення поставлених завдань, свою відповідальність і мати необхідні для виконання завдань владні повноваження[142].

Відповідальність – система правил, встановлених державою для юридичних, фізичних осіб, органів державного управління та місцевого самоврядування з метою узгодження їх інтересів, у т. ч. і через відшкодування заподіяних збитків тощо[143].

Відкритість – функціональна характеристика органів державної влади, що визначається мірою безпосередньої участі громадян у їх діяльності; виявляється у забезпеченні активного й реального впливу громадян та їхніх колективів на зміст публічно-управлінської діяльності через постановку вимог перед органами публічної влади щодо ухвалення певних рішень, здійснення дій або утримання від них[144].

---

[138] Визначення навелене автором Романенко В. В.

[139] Методи визначення та класифікація податкових ризиків. URL: http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2010-povidomlenia/print-59484.html

[140] Гула С. Доброчесність як нова категорія антикорупційного законодавства: реальність та перспективи. URL: http://nihabarnyctvu.org.ua/publ/dobrochesnist_jak_nova_kategorija_

[141] Ліпенцев А. Розвиток лідерства в органах публічної влади у контексті завдань надання якісних адміністративних послуг: теоретичні та методологічні аспекти. *Науковий вісник*. 2013. Вип. 12. URL: www.uk.xlibx.com/.../131505-1-naukoviy-visn.

[142] Основи менеджменту. URL: http://library.if.ua/book/3/344.html

[143] Економічна енциклопедія: у 3 томах. / відп. ред.С. В. Мочерний та ін. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. Т.1. 864 с.

[144] Транспарентність влади в контексті європейської інтеграції України: конспект лекції до короткотермінового семінару в системі підвищення кваліфікації кадрів / уклад: Е. А. Афонін, О. В. Суший. Київ: НАДУ, 2010. 48 с.

Прозорість – функціональна характеристика органів державної влади; визначається мірою обізнаності громадян щодо сутнісних проявів матеріальної і процесуальної сторони їх діяльності, а також зрозумілості широкій громадськості її змісту; виявляється в тому, що окремі громадяни та/або групи людей, на які поширюється, або яких так чи інакше стосуються рішення або дії органу державної влади, мають бути якнайповніше обізнані з ними і тим, у який спосіб вони будуть здійснені[145].

Практичним кроком у реалізації знань (інформації), отриманих у процесі аналізу та вивчення міжнародного досвіду протидії та запобігання корупції, має стати імплементація антикорупційних стандартів у цій сфері у діяльність органів ДФС України.

Імплементація (від латинського *implore* – наповнювати, досягати, виконувати, здійснювати) у міжнародному праві – організаційно-правова діяльність держав із метою реалізації своїх міжнародно-правових зобов'язань. Механізм імплементації міжнародно-правових норм охоплює сукупність правових та інституційних засобів, що використовуються суб'єктами міжнародного права на міжнародному та національному рівнях. Міжнародна система імплементації складається зі створених на підставі міждержавних угод універсальних, регіональних і локальних міжнародних організацій, спеціалізованих установ та їх допоміжних органів. За їх допомогою стає можливим об'єднання зусиль держав та міжнародних організацій у реалізації чинних норм міжнародного права. Національну систему імплементації становлять органи державної влади та інші органи держави, уповноважені забезпечувати виконання країною міжнародно-правових зобов'язань[146].

Отже, міжнародний механізм імплементації – це система правових і організаційних засобів, як створюваних спільними зусиллями держав, так і використовуваних індивідуально з метою всебічної, своєчасної й повної реалізації прийнятих відповідно до міжнародного права зобов'язань.

Імплементація міжнародних антикорупційних стандартів (принципів) у діяльність ДФС України повинна, відповідно до Конвенції Організації Об'єднаних Націй проти корупції, базуватися на таких основних принципах[147]:

1) принципі відповідності та узгодженості антикорупційної політики ДФС України чинному антикорупційному законодавству України та міжнародним антикорупційним стандартам. Має дотримуватися відповідність розроблених антикорупційних заходів Конституції України, чинному антикорупційному України, а також ратифікованим в Україні міжнародним нормативно-правовим актам;

---

[145] Там само.

[146] Юридична енциклопедія: в 6 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. Київ: Українська енциклопедія, 1998. Т. 2. 741 с.

[147] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

2) принципі особистого прикладу керівництва, коли ключова роль у формуванні культури нетерпимості до корупції та у створенні внутрішньої системи запобігання корупції належить керівному складу органів ДФС України;

3) принципі підтримки працівниками антикорупційної політики. Інформованість працівників ДФС про вимоги антикорупційного законодавства, їх активна участь у формуванні і реалізації антикорупційних стандартів і процедур, а також нульової толерантності працівників до корупції;

4) принципі пропорційності антикорупційних процедур ризикам корупції. Докорінні зміни національної системи запобігання та протидії корупції вимагають урахування цієї обставини в організації діяльності ДФС, а саме створення нових відомчих ефективних механізмів зниження рівня корупції на основі наявних в діяльності ДФС корупційних ризиків, забезпечення умов для доброчесної поведінки осіб, уповноважених на виконання функцій держави;

5) принципі ефективності антикорупційних процедур, тобто запровадженні в організаційну діяльність ДФС таких антикорупційних заходів, які б мали низьку вартість, забезпечували простоту виконання і могли дати значний результат;

6) принципі відповідальності та невідворотності покарання, тобто усвідомлення співробітниками ДФС невідворотності покарання, незалежно від посади, трудового стажу та інших умов, у разі скоєння корупційного правопорушення у зв’язку з виконанням ними функціональних обов’язків, а також персональної відповідальності керівників структурних підрозділів за реалізацію антикорупційної політики;

7) принципі відкритості та прозорості, що передбачає прийняття процедур або правил, які дозволяють суб’єктам господарювання, фізичним особам отримувати за потреби інформацію про організацію, функціонування та процеси ухвалення рішень у ДФС та її територіальних органах, з належною увагою до захисту приватного життя й даних особистого характеру, інформування громадськості про результати реагування на повідомлення про факти корупційних правопорушень, скоєних працівниками ДФС;

8) принципі постійного контролю та регулярного моніторингу, що передбачає здійснення моніторингу ефективності впровадження антикорупційних стандартів і процедур, а також контроль за їх виконанням.

Відповідно до положень Антикорупційної Програми ДФСдля досягнення успіху у реалізації стратегічних цілей і завдань щодо упередження корупції в органах ДФС на етапі проведення корінних змін фіскальна служба має демонструвати рішучі дії з метою наближення стандартів своєї діяльності у сфері запобігання корупції до міжнародних антикорупційних стандартів, значно покращити якість управління цими процесами, підвищити рівень професійної етики, мінімізувати корупційні ризики, спланувати та здійснити ефективні заходи для вдосконалення кожного з елементів антикорупційної моделі діяльності ДФС.

У зазначеному контексті, тобто відповідно до міжнародних стандартів, основними напрямами вдосконалення елементів моделі антикорупційної діяльності ДФС визначені такі:

1. нормативно-правове забезпечення;
2. інституційне забезпечення;
3. лідерство і підтримка;
4. управління ризиками у сфері запобігання корупції;
5. застосування норм права, перевірки та розслідування;
6. стратегічна, міжвідомча і внутрівідомча взаємодія;
7. забезпечення відкритості, прозорості та передбачуваності;
8. інформаційне забезпечення;
9. забезпечення службової етики та доброчесності службовців

Розглянемо зазначені елементи системи у порядку, в якому вони наведені вище.

Нормативно-правове забезпечення антикорупційної діяльності. Відповідно до міжнародних стандартів правовою основою функціонування дієвої системи запобігання і протидії корупції у будь-якій державі є нормативно-правове забезпечення, яке ґрунтується на принципах справедливості, верховенства права, демократії та міжнародного права. Антикорупційна політика, як правило, реалізується уповноваженими суб’єктами за основними напрямами діяльності, визначеними на довгострокову перспективу, із розробленням комплексних заходів щодо запобігання та протидії корупції, з метою виявлення та подолання її соціальних передумов і наслідків.

Боротьба з корупцією в системі податкових відносин аналогічно регулюється національним антикорупційним законодавством та вимогами відповідних відомчих підзаконних нормативно-правових актів.

У практичній площині основні напрями державної антикорупційної політики, які визначають першочергові заходи із запобігання та протидії корупції, а також механізми, якими необхідно керуватися уповноваженим на виконання функцій держави службовцям, зокрема і співробітникам фіскальної служби України, викладені у Конституції України, кодексах та законах України, указах Президента України, постановах та розпорядженнях Кабінету Міністрів України, відомчих та інших нормативно-правових документах.

Наведений перелік не є вичерпним, у ньому містяться лише основні нормативно-правові акти у сфері запобігання і протидії корупції.

Антикорупційне законодавство України у 2014–2017 роках зазнало суттєвих змін та було значно вдосконалене. Одним із важливих аспектів реформування законодавства, як у цілому в державі, так і в діяльності фіскальних органів, є його переважно превентивний характер і орієнтування на створення ефективних механізмів попередження корупції. На сьогодні можна стверджувати, що

нормативно-правове забезпечення діяльності у сфері запобігання корупції відповідає міжнародним стандартам та дозволяє, за наявності політичної волі, ефективно протидіяти цьому негативному явищу.

Для досягнення цілей з мінімізації кількості корупційних правопорушень у Державній фіскальній службі України необхідно також формувати правові засади відомчої антикорупційної політики на базі вітчизняного чинного законодавства та стандартів, визначених міжнародними нормативно-правовими актами у цій сфері.

Організаційно-правові заходи, що проводилися у попередні роки, не забезпечили бажаного ефекту у запобіганні корупції в органах ДФС. Тому антикорупційна політика ДФС потребує подальшого вдосконалення з урахуванням міжнародних стандартів, комплексного поєднання профілактичних, попереджувальних та правових заходів, спрямованих як на безумовне дотримання норм чинного антикорупційного національного законодавства, так і на усунення причин та умов, що створюють можливості виникнення корупційних ризиків у сфері службової діяльності.

У цьому контексті, зокрема, вважається доцільним більш детально нормативно визначити вимоги до організації роботи, спрямованої на запобігання корупції у діяльності фіскальних органів, та забезпечити їх реалізацію у практичній діяльності, внести відповідні зміни до посадових інструкцій керівників органів доходів і зборів та їх структурних підрозділів, доповнивши функціональними обов’язками щодо запобігання корупції. Відповідно до міжнародних антикорупційних стандартів функції із запобігання корупції в системі органів ДФС у межах своєї компетенції мають здійснювати як спеціалізовані підрозділи власної безпеки, так і керівники фіскальної служби та їх структурні підрозділи.

Необхідно також зазначити, що для суттєвої мінімізації проявів корупції у ДФС України важливим є нормативно-правове забезпечення не тільки діяльності антикорупційних інституцій, а й інших сфер відомчої діяльності, які так, чи інакше зумовлюють наявність чи відсутність факторів корупції. Зокрема, внутрішні адміністративні та операційні правила, звітність та кодекс поведінки службовців відповідно до міжнародного досвіду мають бути прийняті у вигляді підзаконних актів.

Інституційне забезпечення. Відповідно до міжнародних стандартів інституціональний підхід до організації антикорупційної діяльності тієї чи іншої сфери державного управління передбачає наявність відповідних інституцій, їх спеціалізацію, визначення функцій, завдань, повноважень, юридичного статусу і місця в загальнодержавній або внутрівідомчій інституційній системі запобігання та протидії корупції.

Кримінальна конвенція Ради Європи про боротьбу з корупцією встановлює певні стандарти щодо утворення та функціонування в країнах Європи інституцій

для запобігання та протидії корупції. Такими інституціями на рівні держави можуть бути звичайні правоохоронні органи, які поряд з іншими функціями уповноважені здійснювати антикорупційну діяльність. Також для боротьби з корупцією можуть утворюватись спеціалізовані державні органи або спеціалізовані підрозділи в органах державної влади. В окремих державних установах можуть призначатися відповідальні особи, з покладанням на них відповідних функцій та визначенням відповідних повноважень.

З метою запобігання та протидії корупції в Україні на державному рівні утворена та діє система інституцій, у якій антикорупційну діяльність в межах, визначених законами повноважень, здійснюють: Президент України; Кабінет Міністрів України; Урядовий уповноважений з питань запобігання та протидії корупції; Національне агентство з питань запобігання корупції; Національне агентство з питань державної служби; Прокуратура; МВС; СБУ; Національне антикорупційне бюро; Спеціалізована антикорупційна прокуратура, Національне агентство із запобігання корупції, відомчі підрозділи та уповноважені особи з питань запобігання корупції. На законодавчому рівні вирішується питання про утворення в україні Антикорупційного суду.

На внутрівідомчому рівні сучасна система органів ДФС України має інституції, яким притаманні ті чи інші функції запобігання корупції, а саме: керівництво ДФС, її органів та їх структурних підрозділів; Головне управління внутрішньої безпеки, його структурні та територіальні підрозділи; Департамент та територіальні підрозділи внутрівідомчого контролю і аудиту; Департамент та територіальні підрозділи по роботі з персоналом.

Відповідно до міжнародних стандартів, внутрівідомчі інституції, які запобігають та протидіють корупції мають:

а) забезпечувати такі основні функції, як: реалізація державної антикорупційної політики та стратегії; розробка та реалізація відомчої антикорупційної програми; моніторинг корупційних ризиків; запобігання, виявлення та розслідування корупційних правопорушень; притягнення до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності; освітня та просвітницька робота; координація та взаємодія із зацікавленими суб’єктами; дослідження і аналіз процесів у сфері боротьби з корупцією;

б) виконувати такі завдання як: організація та управління процесами, направленими на запобігання та протидію корупції; отримання і розгляд скарг; збирання даних, що стосуються корупції, їх аналіз, правова оцінка; проведення розслідувань; притягнення правопорушників до відповідальності; застосування дисциплінарних стягнень та адміністративних санкцій; проведення досліджень, у галузі запобігання корупції; здійснення заходів з питань службової етики; перевірка майнових декларацій; надання інформації, проведення освітніх та

просвітницьких заходів; співпраця з громадськими організаціями, міжнародна співпраця, тощо.

При визначенні ступеню відповідності інституційного забезпечення антикорупційної діяльності ДФС міжнародним стандартам суттєве значення має наявність чіткої нормативно-правової бази, якою врегульовані:

– юридичний статус та місце інституції в інституційній системі;

– незалежність та підзвітність;

– спеціалізація інституції, повноваження та компетенція працівників;

– порядок взаємодії з іншими державними та відомчими інституціями (зокрема, правоохоронними органами і органами фінансового контролю);

– фінансування та ресурсне забезпечення.

Значна кількість наведених вище вимог врегульована Податковим Кодексом України, Положенням про ДФС, відповідними відомчими підзаконними актами ДФС.

З огляду на викладене вище можна констатувати, що сучасна антикорупційна система ДФС на даний час має таке інституційне забезпечення, яке у певній мірі дозволяє вирішувати проблеми запобігання корупції у відповідності до міжнародних стандартів.

Також для досягнення успіхів у запобіганні корупції у межах окремого відомства має велике значення спеціалізація антикорупційних підрозділів. У зв’язку з цим доцільно більш детально розкрити зміст стандарту «спеціалізація».

Цей стандарт можна визначити як зосередженість уповноваженої інституції на певному напрямі антикорупційної діяльності та наявність у спеціально підготовлених для цього кадрів з особливими знаннями і досвідом та із спеціальними повноваженнями у тій чи іншій сфері боротьби проти корупції. Такі фахівці повинні мати у розпорядженні необхідний інструментарій, ресурси, повноваження, незалежність і доступ до інформації на рівні всієї організації для ефективного виконання поставленого перед ними завдання. Фахівці з боротьби з корупцією та інші уповноважені співробітники, що обіймають керівні посади, повинні тісно взаємодіяти. Реалізація ініціатив щодо боротьби з корупцією найбільш успішна, коли в організації є уповноважені фахівці, основним завданням яких є боротьба з корупцією.

Спеціалізація може набувати різних форм. Міжнародні стандарти не передбачають наявності єдиної і найкращої моделі спеціалізованих антикорупційних інституцій. Якщо точніше, на відомчому рівні боротьби з корупцією вимоги міжнародних стандартів будуть вважатися виконаними, якщо будуть утворені відповідні підрозділи або виділена необхідна кількість співробітників, котрі спеціалізуються на здійсненні основних функцій: превентивної, репресивної та освітньої. Деякі моделі спеціалізованих підрозділів

можуть мати і інші важливі елементи координаційно-моніторингової та дослідницької функції.

Таким чином, на підставі аналізу міжнародного досвіду, відповідно до спеціалізації, можна виділити такі основні категорії інституцій щодо запобігання корупції на відомчому рівні:

– відповідальні за реалізацію та дотримання у рамках відомства вимог національного антикорупційного законодавства, за розробку, координацію і моніторинг виконання відомчої антикорупційної програми та планів дій, а також їх перегляд;

– відповідальні за формування та стан відомчої системи доброчесності, службової етики, здійснення роз'яснювальної роботи;

– відповідальні за проведення внутрівідомчих досліджень корупції, визначення областей корупційних ризиків та їх оцінювання, внутрівідомчу, міжвідомчу та міжнародну співпрацю та взаємодію із громадянським суспільством;

– відповідальні за запобігання конфліктові інтересів і перевірку майнових декларацій;

– відповідальні за виявлення фактів корупції, розгляд заяв, скарг.

Іншими важливими стандартами, дотримання яких також суттєво впливає на результативність будь-якої спеціалізованої антикорупційної інституції є такі, як:

– незалежність та підзвітність
– прозорість процедур призначення і звільнення керівника
– прозорість підбору і призначення персоналу та його підготовка
– бюджет, ресурси і фінансова автономність

Незалежність та підзвітність – стандарти, які взаємодоповнюють, зміцнюють та балансують один одного. Як свідчить досвід багатьох країн, суспільна підтримка діяльності антикорупційних органів (яка можлива тільки за умови високих стандартів чесності в цих установах) набуває вирішального значення, коли такий орган зазнає стороннього впливу.

Незалежність означає, у першу чергу, захист від неправомірного політичного або адміністративного впливу. Цього неможливо досягти без наявності політичної волі, спрямованої на викорінення корупції. Політична воля реалізується через норми чинного законодавства. Так, відповідно ст.ст.18, 19 Закону України «Про запобігання корупції»[148] Верховною Радою визначається державна антикорупційна політика, згідно якої Національним агентством розробляється Антикорупційна стратегія, що реалізується шляхом виконання державної та відомчих антикорупційних Програм.

[148] Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

На відомчому рівні незалежність тієї чи іншої інституції залежить від конкретних завдань, які вона виконує, і від умов, в яких вона функціонує. Досвід показує, що для забезпечення незалежності першочергову роль відіграє структурна та операційна автономія інституції, а також чітко визначені юридичний статус і повноваження органу, управління чи відділу.

Незалежність спеціалізованих антикорупційних інституцій вважається основною умовою їхньої належної та ефективної роботи.

Підзвітність антикорупційної інституції це важіль покликаний балансувати незалежність. Незалежність не повинна призводити до відсутності підзвітності – у своїй діяльності антикорупційні служби повинні дотримуватися принципів верховенства права і прав людини, надавати регулярні звіти про свою діяльність до органів законодавчої та виконавчої влади, а також забезпечувати доступ громадськості до інформації про їхню роботу.

Незалежно від форми спеціалізації та місця у державній або внутрівідомчій антикорупційній інституційні системі, антикорупційний орган (підрозділ) має бути інтегрований до існуючої системи стримувань і противаг, яка є визначальною для демократичної форми правління. Пояснювальна доповідь до Кримінальної конвенції про боротьбу проти корупції правильно зазначає, що “незалежність спеціалізованих органів з боротьби проти корупції не повинна бути абсолютною. У дійсності, їхня діяльність має, по можливості, бути інтегрована і здійснюватися у співпраці з іншими органами”. Незалежність не повинна означати відсутність підзвітності: при виконанні своїх обов’язків та повноважень антикорупційні органи (підрозділи) повинні суворо додержуватися принципів верховенства права та визнаних міжнародною спільнотою прав людини. Форми підзвітності осіб та органів, які ведуть боротьбу проти корупції, мають відповідати рівневі їхньої спеціалізації, положенню у структурі органів (підрозділів) державної влади, повноваженням та функціям цих органів. За будь-яких обставин, такі органи (підрозділи) повинні подавати регулярні звіти про свою діяльність до вищих органів виконавчої та законодавчої влади, а також повинні забезпечувати і активно сприяти публічному доступу до інформації про свою роботу. Органи (підрозділи), які мають правоохоронні повноваження, повинні знаходитися під наглядом судових та прокурорських органів.

Питання незалежності внутрівідомчих антикорупційних інституцій, які створюються у структурі центральних органів виконавчої влади, вимагає особливої уваги, оскільки у таких системах ризик незаконного втручання значно вище, якщо структурні підрозділи таких інституцій, їх керівники та працівники не наділені правом самостійного прийняття рішень у конкретних справах, і де вищий керівник органу має певні важелі впливу на персонал антикорупційних підрозділів. Отже, незалежність таких інституцій потребує особливої уваги для

унеможливлення негативного впливу будь-якої посадової особи на результат прийняття законного рішення за фактами корупційних правопорушень.

Символічна роль, яку відіграє керівник спеціалізованої антикорупційної інституції, не повинна недооцінюватися. У певному сенсі керівник цього органу є втіленням непідкупності публічної служби. Процес відбору керівника повинен вирізнятися прозорістю і передбачати гарантії, що на цю посаду не буде призначена особа, моральні якості якої викликають сумніви. Особлива процедура призначення керівника антикорупційної інституції повинна передбачати досягнення консенсусу між основними суб'єктами, які здійснюють відбір кандидатів на призначення, подання кандидатури для призначення та призначення на посаду.

Відповідно до міжнародних стандартів, процедура вважається недосконалою, якщо керівник антикорупційної інституції призначається однією особою.

Процедура підбору і призначення персоналу повинна відрізнятися прозорістю, об'єктивністю і базуватися на професійних особистих якостях кандидатів. При цьому може використовуватися поглиблена перевірка кандидатів щодо їхнього минулого та на відповідність вимогам безпеки, у тому складі із застосуванням «поліграфа».

Конвенції ООН[149] та Ради Європи[150] з боротьби проти корупції визначають також у якості стандарту необхідність належної професійної підготовки співробітників спеціалізованих антикорупційних інституцій.

Співробітники антикорупційної інституції повинні мати належні гарантії від звільнення. Заробітна плата співробітників повинна відображати ступінь ризику і відповідальності роботи, яку вони виконують. Також повинні бути розроблені заходи із захисту від погроз та інших загроз особистій безпеці таких співробітників та членів їхніх сімей.

Ресурси, бюджет і фінансова автономність визначаються у Конвенціях ООН[151] та Ради Європи[152] одним з необхідних елементів боротьби проти корупції. Для забезпечення належної ефективності антикорупційних інституцій адекватні ресурси повинні бути передані в розпорядження працівників, щоб забезпечити ефективність їхньої роботи. До найважливіших вимог належать підвищення рівня професійної підготовки, а також бюджет.

Адекватне фінансування антикорупційних підрозділів має вирішальне значення. Хоча повна фінансова незалежність є неможливою, проте мають

---

[149] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

[150] Резолюція № (97) 24 Комітету міністрів Ради Європи «Двадцять керівних принципів боротьби проти корупції» від 06.11.1997. URL: https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=593789.

[151] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

[152] Резолюція № (97) 24 Комітету міністрів Ради Європи «Двадцять керівних принципів боротьби проти корупції» від 06.11.1997. URL: https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=593789.

існувати юридичні гарантії стабільного фінансування. Діяльність будь якого антикорупційного підрозділу потребує значних витрат. Однак, у довгостроковій перспективі ще більше збитків може принести недостатнє його фінансування, оскільки його існування не призведе до жодних результатів. Крім того, це може коштувати втрати довіри суспільства до проголошеної боротьби проти корупції. Обов'язок надати антикорупційним підрозділам та їхньому персоналові відповідну професійну підготовку та необхідні для діяльності фінансові ресурси міститься в усіх міжнародних документах, про які йшла мова вище.

Спеціальне професійне навчання – ще одна з визначальних вимог успішної діяльності антикорупційних інституцій – як тих, що створюються, так і вже існуючих. Корупція – це складне явище, що постійно розвивається, тому запобігання і протидія корупції потребують високого рівня знань у найширшому спектрі дисциплін. Більш того, постійні курси підвищення кваліфікації повинні стати нормою діяльності будь якої антикорупційної інституції, у тому складі на відомчому рівні. Обмін досвідом та практичними напрацюваннями з колегами з-за кордону може стати ще одним неоціненним джерелом інформації.

Конвенції ООН і Ради Європи підкреслюють необхідність для інституцій, що запобігають та протидіють корупції, володіти ефективними засобами збирання доказів (включно з можливістю ведення прихованого спостереження, використання спеціальних засобів, доступу до фінансової інформації тощо), а також застосування стимулів для залучення осіб (інформаторів) до конфіденційної співпраці.

Лідерство і підтримка. У контексті побудови у ДФС дієвої системи запобігання корупції одним із важливих елементів антикорупційної моделі є дотримання такого міжнародного стандарту, як лідерство і підтримка.

Лідерство у запобіганні корупції реалізується у відповідній ролі керівника. Підтримку лідера у цій ролі забезпечують підлеглі співробітники.

Для дотримання цього стандарту має бути активною функція забезпечення службової етики. Виконання такої функції забезпечується розробленими відповідними процедурами та утвореними структурними підрозділами.

Поняття «Лідерство та підтримка» охоплює, зокрема, такі аспекти, як стратегічне бачення, лідируюча роль керівництва, його персональна відповідальність і підзвітність, персональна відповідальність і підзвітність співробітників, а також організаційна структура в цілому (для цілей дотримання цього стандарту).

Лідерство та підтримка є одним з ключових елементів антикорупційної моделі ДФС. У цьому контексті основним завданням керівництва організації має бути активне формування високої культури особистої відповідальності, професійної етики, чесності та сумлінного ставлення співробітників до виконання службових обов'язків. Необхідність у боротьбі з корупцією має підкреслюватися

на вищому рівні керівництвом центрального та територіальних органів ДФС. Керівники мають публічно підтримувати антикорупційну політику держави та відомства, на особистому прикладі демонструвати своє негативне ставлення до проявів корупції та вживати вичерпних заходів для її викорінення.

Відповідно до міжнародних стандартів ініціативи по боротьбі з корупцією повинні бути частиною стратегічного плану організації, а цілі щодо запобігання та протидії корупції мають бути доведені вищим керівництвом до відома всіх співробітників організації. Крім того, для успішної реалізації стратегії боротьби з корупцією керівники організації повинні постійно демонструвати власну прихильність принципам професійної чесності та добросовісності. Лідируюча роль керівництва у боротьбі з корупцією дозволить забезпечити чітке розуміння стратегічних цілей фіскальних органів у боротьбі з корупцією, широкомасштабне інформування про них всіх зацікавлених сторін та їх неухильну реалізацію в масштабах усієї системи ДФС.

Для лідерів–співробітників, які обіймають керівні посади, необхідно рекомендувати таке:

– на особистому прикладі демонструвати та публічно доводити власну активну, принципову і однозначну позицію нетерпимості до корупції в організації;

– упроваджувати і просувати механізми контролю для боротьби з корупційними проявами;

– доводити відповідну інформацію про стратегічне бачення, цілі, політику і процедури організації, вимоги чинного законодавства, внутрішньовідомчі і міжвідомчі документи, міжнародні стандартах/угоди, а також дані, пов’язані із запобіганням та протидією корупції до всіх співробітників органів ДФС;

– продовжувати концентрувати увагу на потребі в якісному навчанні та професійній підготовці;

– надавати необхідний доступ виділеним фахівцям по боротьбі з корупцією в усі сфери організації;

– забезпечувати прозорий обмін інформацією між виділеними фахівцями з боротьби з корупцією і всіма структурними підрозділами організації для вжиття спільних заходів щодо запобігання та виявлення корупційних правопорушень;

– вживати адекватних заходів щодо корупціонерів і виховувати почуття особистої відповідальності за боротьбу з корупцією на всіх рівнях організації;

– на вищому рівні керівництва забезпечувати незмінне та постійне дотримання і просування принципів професійної чесності, сумлінності, прозорості та нетерпимості до корупційних проявів відповідно до антикорупційного законодавства, нормативно-правових актів та міжнародних стандартів;

– навіювати співробітникам почуття гордості за свою роботу і створювати культуру високої моральності;

– активно формувати високу культуру, особисту відповідальність, професійну етику та доброчесність підлеглих при виконанні ними службових обов'язків;

– тісно взаємодіяти зі структурними підрозділами та уповноваженими фахівцями, основним завданням яких є боротьба з корупцією;

– негайно повідомляти підрозділ ГУВБ (службової етики) про підозри у вчиненні корупційних діянь співробітниками ДФС і за необхідності, своєчасно ухвалювати справедливі й адекватні дисциплінарні заходи.

З урахуванням викладеного вимоги щодо визначення лідируючої ролі керівників органів/структурних підрозділів ДФС у запобіганні корупції та їх відповідальність мають бути належним чином нормативно врегульовані відповідним підзаконним (внутрівідомчим) нормативно-правовим актом.

Упевненість лідера та стабільність його позиції тісно пов'язані з відповідальністю персоналу. Результативність запобігання та протидії корупції у фіскальних органах неможлива без належного розуміння персоналом цілей ДФС для подолання цього явища, а також без належної підтримки антикорупційної позиції керівника (лідера). Така принципова позиція персоналу має досягатися завдяки цілеспрямованій роботі у цьому напрямі керівництва ДФС, діяльності наявних внутрівідомчих антикорупційних інституцій, а також шляхом ефективної взаємодії та комунікації з міжнародними та місцевими організаціями, громадськістю та спеціалізованими державними інституціями. Результатом цієї діяльності має стати розуміння всіма співробітниками того, що боротьба з корупцією є завданням усіх і персональною відповідальністю кожного з них.

Усі службовці ДФС повинні усвідомлювати, що вони зобов'язані виконувати свої службові обов'язки в середовищі, яке буде вимагати від них високого рівня відповідальності та підзвітності при виявленні та протидії корупційним проявам. Відповідно, необхідно відзначити, що за результатами превентивних заходів співробітники органів доходів і зборів повинні відчувати особисту відповідальність за розуміння корупційних ризиків у ДФС та повідомляти про всі випадки корупційних дій у підрозділ службової етики.

Згідно зі звітом *PwC*[153] за 2013 рік щодо проведених зі співробітниками ДФС інтерв'ю випливає те, що співробітники різних підрозділів ДФС не проявляють готовності брати активну участь у запобіганні корупції, в отриманні інформації та аналізі даних для більш глибокого розуміння та підвищення рівня своїх знань про корупційні ризики. Більшість співробітників з різних підрозділів на запитання про корупційні ризики зауважують, що це не входить до сфери їх компетенції та вважають, що цими питаннями повинне займатися виключно

[153] URL: http://www.pwc.com/ua/uk/survey/2015.html

Головне управління внутрішньої безпеки ДФС. Співробітники підрозділів ДФС у більшості випадків переконані у тому, що коли обов'язки про запобігання та протидію корупції прямо не прописані в їх посадових інструкціях, то їм не варто замислюватися над питанням, яким чином ДФС може вдосконалити свої методи боротьби з корупцією.

Для зміни зазначеної вище ситуації на краще, відповідно до міжнародних стандартів, керівники всіх підрозділів ДФС повинен виконувати таке :

– мати тверду позицію нетерпимості до корупції;

– тісно взаємодіяти з підрозділом службової етики та його керівником для визначення найбільших корупційних ризиків та напрямів діяльності конкретних підрозділів;

– тісно взаємодіяти з підрозділом забезпечення службової етики та брати участь у виявленні корупційних проявів;

– проводити аналіз ризиків на основі зібраних даних для виявлення можливих ознак корупції;

– розробити пропозиції щодо боротьби з корупцією у визначеному напрямі, що має стати одним з основних коефіцієнтів корисної дії кожного підрозділу.

Для досягнення окреслених цілей необхідно здійснити таке:

– за допомогою внутрішніх комунікацій підвищити рівень персональної відповідальності у всіх співробітників ДФС;

– чітко визначити функціональні обов'язки та відповідальність персоналу при отриманні інформації про корупційні правопорушення з боку колег;

– забезпечити збирання та постійний аналіз даних, необхідних для виявлення індикаторів корупційних порушень персоналу;

– сприяти формуванню в підрозділах ДФС атмосфери, у якій всі співробітники можуть виходити з пропозиціями про методи протидії корупції і порушувати питання про будь-які підозри у корупційних діях;

– сприяти просуванню в підрозділах системи анонімного повідомлення про корупційні правопорушення як безпечного механізму інформування про корупційні прояви;

– організувати та забезпечити функціонування ефективного механізму, який дозволяв би співробітникам подати скаргу або повідомити про будь-яку корупційну подію безпечно або без будь-яких негативних наслідків для себе;

– просувати принципи професійної чесності, добросовісності та несприйняття корупції, демонструвати позитивні приклади професійної поведінки з боку сумлінних працівників.

У контексті підтримки антикорупційної позиції лідера персоналом суттєве значення має формування мотивації співробітників ДФС на несприйняття

корупції та неприпустимість здійснення корупційних правопорушень. Для формування таких ціннісних орієнтирів необхідно:

– організувати відповідну роз'яснювальну та виховну роботу з персоналом;

– визначити чіткі критерії оцінювання роботи кожного працівника, умови та перспективи його кар'єрного зростання;

– забезпечити персоналу адекватний рівень грошового заохочення та соціальні гарантії.

Усі ці чинники суттєво впливають на формування у працівників органів ДФС психологічних установок щодо несприйняття корупції. У зв'язку з цим вбачається також доцільним таке:

– розглянути можливість та розробити нормативно-правові засади щодо встановлення принципово нових джерел фінансування ДФС;

– розробити та запровадити Кодекс етики працівника ДФС з урахуванням міжнародних стандартів;

– забезпечити якісний добір і розстановку кадрів на засадах неупередженого конкурсного відбору та проведення спеціальної перевірки осіб, які претендують на зайняття посад, пов'язаних із виконанням функцій держави;

– розробити заходи щодо децентралізації фінансування органів ДФС, для підвищення оперативності вирішення поточних виробничих питань та якнайшвидшого підвищення заробітної плати працівників органів фіскальної служби і застосування іншої фінансової та нефінансової мотивації праці в органах ДФС;

– забезпечити розвиток партнерства з приватним сектором та HR-спеціалістами щодо вдосконалення процесу відбору нових кадрів;

– забезпечити погодження висновків про результати перевірки достовірності відомостей, внесених до декларацій про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру з територіальними підрозділами власної безпеки ДФС;

– заборонити призначення на посади, пов'язані з виконанням функцій держави, особам, які раніше були притягнуті до відповідальності за вчинення корупційних правопорушень.

З метою навчання персоналу та поширення серед співробітників органів ДФС інформації щодо норм антикорупційного законодавства, основних напрямів запобігання та протидії корупції доцільно спланувати та практично реалізувати антикорупційні заходи, в результаті яких:

– забезпечити комплексне навчання співробітників з питань боротьби з корупцією, а також з питань, які стосуються діяльності конкретних органів фіскальної служби та її структурних підрозділів в умовах наявності корупційних ризиків;

– поширювати серед персоналу інформацію про корупцію як негативне багатоаспектне соціальне явище;

– забезпечити організацію і проведення підвищення кваліфікації та спеціалізованої підготовки посадових осіб органів ДФС з питань антикорупційного законодавства;

– організувати регулярні навчання службовців органів ДФС України з питань етики, доброчесної поведінки, дотримання вимог щодо необхідності в повідомленні про факти корупції з боку колег;

– вжити заходів для формування у співробітників органів ДФС психологічної установки щодо позитивності правомірного способу життя;

– розробити матеріали та провести навчання з питань опрацювання антикорупційної програми ДФС;

– організувати серед посадових осіб проведення регулярної роз'яснювальної роботи з питань дотримання вимог національного антикорупційного законодавства у сфері оподаткування і митної справи, а також їх знань щодо власних повноважень та правових наслідків зловживання ними.

Управління персоналом у контексті запобігання корупції в органах ДФС повинно охоплювати всі елементи управління персоналом у системі органів ДФС, у тому числі підбір персоналу, його працевлаштування, розподіл, дисциплінарні заходи, звільнення, заробітну плату, преміювання, просування по службі, підвищення кваліфікації, професійну підготовку. З цією метою доцільно реалізовувати політику і процедури з управління персоналом відповідно до міжнародної передової практики, тобто забезпечуючи такі принципи:

– прозорі критерії працевлаштування персоналу та оцінювання їх роботи, а також прозора політика і процедури з управління персоналом у цілому;

– об'єктивна політика підбору і працевлаштування персоналу, з урахуванням конфлікту інтересів та пільгових умов для деяких категорій персоналу;

– достатній рівень заробітної плати і соціального пакета (там, де це доцільно), відповідний ринковому рівню оплати праці (якщо такий рівень компенсації не передбачений бюджетом – розглянути можливість збільшення немонетарних форм компенсації);

– призначення на більш високі посади та підвищення рівня оплати праці тільки для найбільш гідних співробітників, які впродовж певного часу зарекомендували себе як професіонали (тобто не з політичних міркувань);

– постійна програма навчання з питань службової сумлінності та етики, особливо для посад з підвищеним ризиком корупції, включаючи тренінги за розробленими та впровадженими Правилами етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС та іншими необхідними складовими нормативно-правової бази;

– ознайомлення з цими Правилами посадових осіб органів ДФС та в інших узгоджених випадках контроль за дотриманням їх співробітником;

– механізми антикорупційного контролю, спрямовані на призначення персоналу на посаду, включаючи стандартну політику ротації персоналу;

– регулярне оцінювання роботи і стимулювання дотримання службової етики;

– ухвалення об’єктивних і неупереджених дисциплінарних заходів у разі порушень з боку персоналу;

– обмін інформацією та співробітництво різних підрозділів ДФС для забезпечення справедливого поводження зі співробітниками, а також для виявлення порушень.

З урахуванням зазначеного вище доцільно навести такі рекомендації.

1) щодо оцінювання персоналу:

– створити прозорі якісні критерії оцінювання фахівців територіальних органів та Центрального апарату ДФС, які дозволяють об’єктивно оцінювати співробітників залежно від результатів їх роботи;

– здійснювати призначення на більш високі посади і підвищення заробітної плати виключно на підставі визначених якісних критеріїв;

– передбачити в оцінюванні персоналу критерії службової поведінки, за допомогою яких буде оцінюватися службова сумлінність і професіоналізм працівника;

– ввести премії/нагороди за службову сумлінність, що дозволяють преміювати персонал за етичне поводження на службі;

2) щодо винагородороди за результатами праці та доброчесної поведінки:

– забезпечити суттєве підвищення оплати праці персоналу ДФС (особливо працюючих на особливо корупційних напрямах);

– у тих випадках, де підвищення заробітної плати неможливе з бюджетних міркувань, потрібно розглянути можливість введення або розширення немонетарних компенсацій;

3) щодо ротації персоналу у структурі ДФС:

– прийняти та забезпечити виконання формальної політики з ротації персоналу центрального апарату і територіальних органів ДФСвідповідно до Принципів професійної чесності та добросовісності СОТ і передової практики;

– регулярно оцінювати ефективність цієї ініціативи щодо зниження рівня корупції та припинення використання усталених корупційних схем, а також публікувати результати такого оцінювання;

– ініціювати законодавчі зміни до трудового законодавства України та законодавства про державну службу;

4) щодо навчання персоналу:

– забезпечити обов’язкове ефективне, інтерактивне і стандартизоване

навчання з питань протидії корупції в системі органів ДФС;

– проводити навчання досвідченими фахівцями у сфері боротьби з корупцією (як співробітниками ДФС, так і зовнішніми експертами), яке спрямовуватиметься на реалізацію політики відповідної сфери. Тренінги проводити з певною регулярністю – наприклад, один раз на півріччя;

– забезпечити обов'язкове навчання з питань протидії корупції в межах інструктажу при прийомі на роботу всіх нових співробітників органів ДФС;

– забезпечити комп'ютеризовані робочі місця для максимальної кількості співробітників і ввести обов'язкове проходження дистанційних тренінгів для всіх співробітників, у яких є доступ до комп'ютерів – наприклад, щомісяця;

– провести спеціальне навчання з питань виявлення корупції для департаментів, діяльність яких містить ризики корупції, навчання повинні проводити досвідчені фахівці у галузі боротьби з корупцією;

– за результатами всього проведеного навчання здійснювати тестування і вести документацію результатів, яку можна перевірити; встановлені кількісні показники навчання контролювати і відправляти нагадування співробітникам, які не пройшли навчання; дані про проходження навчання співробітниками зберігати в електронному вигляді в центральному сховищі даних; до співробітників, що не пройшли навчання або не склали залік за його результатами, застосовувати дисциплінарні заходи;

– оприлюднювати дані про необхідну і пройдену персоналом кількість тренінгів, а також показники кількості дисциплінарних заходів, застосованих до співробітників, що не пройшли навчання або не склали залік за його результатами;

– ввести обов'язкові загальні збори персоналу відділів, управлінь, департаментів та територіальних органів, присвячені конкретно питанням запобігання та протидії корупції; такі збори мають проводитися в інтерактивній формі (тобто не лекції, а дискусії) і охоплювати такі питання:

- стратегічне бачення та цілі ДФС у галузі запобігання та протидії корупції;
- інформація про випадки корупції серед персоналу та заходи, які застосовані до співробітників, викритих у корупції;
- інформація щодо нових антикорупційних ініціатив на рівні відомства та держави;
- зміни у законодавстві або у наказах ДФС щодо антикорупційної політики і процедур;
- контроль результатів тренінгів для оцінювання їх впливу на зниження рівня корупції.

Виконання зазначених рекомендацій дозволить ДФС України суттєво зменшити внутрівідомчий рівень корупції та підвищити результативність

виконання завдань щодо забезпечення грошових надходжень до дохідної частини державного бюджету.

Управління ризиками (ризик-менеджмент).

Ефективний ризик-менеджмент у сфері запобігання корупції є одним з необхідних та важливих елементів моделі забезпечення запобігання та протидії корупції в органах доходів і зборів.

З наукового погляду ризик-менеджмент – це система управління ризиками, яка за допомогою сукупності методів, прийомів і заходів дозволяє прогнозувати ризики, визначати їх імовірні розміри та наслідки, запобігати чи мінімізувати пов'язані з ними втрати. Ризик-менеджмент охоплює стратегію і тактику управління. Ефективний процес управління ризиком не може бути сукупністю фрагментарних дій, оскільки він повинен бути сформованим у комплекс дій, який є частиною загального управління.

Особливостями системного управління ризиками є такі:

– безперервний процес, який охоплює всю службу (організацію);

– здійснюється співробітниками всіх рівнів;

– використовується при розробленні та формуванні стратегії;

– використовується всією службою (чи організацією), на кожному її рівні і кожним підрозділом та передбачає аналіз портфелю ризиків;

– надає керівництву обґрунтовані гарантії досягнення цілей.

В ідеалі ризик-менеджмент повинен організовуватися конкретним структурним підрозділом управління ризиками з певними функціональними обов'язками та необхідними матеріальними, фінансовими, трудовими інформаційними ресурсами.

Що стосується менеджменту корупційних ризиків, то, виходячи із загальновизнаних норм міжнародного законодавства, метою оцінювання корупційних ризиків є визначення конкретних бізнес-процесів і операцій у діяльності окремого відомства (служби), при проведенні яких існує висока ймовірність здійснення співробітниками корупційних правопорушень, як для отримання особистої вигоди, так і отримання вигоди відповідною службою. При цьому узагальнений алгоритм визначення корупційних ризиків можна подати у вигляді певного (обумовленого) порядку, а саме:

– діяльність служби необхідно розглянути у вигляді окремих бізнес-процесів, у кожному із яких виділити складові (функції, підфункції, процедури, стадії);

– серед елементів бізнес-процесів визначити ті, яким притаманні найбільші корупційні ризики;

– конкретизувати визначені ризики для кожного елемента бізнес-процесу.

У процесі аналізу елементів для кожного бізнес-процесу, пов'язаного з корупційним ризиком, необхідно визначити перелік можливих правопорушень, з

урахуванням характеристики вигоди або переваги, яка може бути одержана при здійсненні корупційного правопорушення, перелік структурних підрозділів і посад у структурі відомства, які є «основними» під час скоєння корупційного правопорушення, а також перелік посад, за допомогою яких таке правопорушення може статися.

Отже, встановивши перелік функцій, пов'язаних з високими корупційними ризиками, можна розробити та застосувати на практиці спеціальні антикорупційні процедури щодо посадових осіб, які обіймають корупційно-ризиковані посади.

Деталізація реєстру корупційних ризиків дозволить розробити комплекс заходів щодо мінімізації корупції за конкретними напрямами роботи органів доходів і зборів та їх підрозділів, а також превентивні заходи запобігання корупційним проявам для кожного бізнес-процесу залежно від його специфіки (функцій і процедур).

Зазначені заходи можуть охоплювати такі:

– детальний регламент способу і строків виконання дій посадовими особами у «критичній точці» бізнес-процесу (має міститися у посадових інструкціях співробітників);

– реінжиніринг функцій і процедур, у тому числі їх перерозподіл між структурними підрозділами у межах фіскального органу;

– введення або перерозподіл процесуальних форм взаємодії з платниками податків (наприклад використання інформаційних технологій як пріоритетного напряму такої взаємодії);

– упровадження нових форм звітності співробітників про результати виконання своїх завдань та обов'язків, які пов'язані з визначеними у відповідному реєстрі корупційних ризиків (наприклад звіт про конфлікт інтересів).

Застосування норм права, перевірки та розслідування. Перевірки, антикорупційні розслідування та правозастосовча діяльність є невід'ємною частиною ефективної системи виявлення корупційних правопорушень. Вжиття заходів для недопущення повторного вчинення порушень і стримування корупційних діянь у майбутньому є важливим елементом моделі запобігання та протидії корупції, який повинен відповідати міжнародним стандартам і передовій практиці, включаючи:

– незалежність співробітників, які проводять перевірки, розслідування та здійснюють правозастосовну діяльність;

– використання механізмів перевірок та розслідувань, які відповідають світовій передовій практиці, в рамках чинного законодавства, для оперативного, систематичного і достовірного виявлення злочинів у сфері службової діяльності;

– якісний підбір кваліфікованих співробітників, які володіють професійними навичками виявлення корупційних проявів у ході проведення перевірок та/або розслідувань; формування робочих груп фахівців з різних

підрозділів, якщо для розслідування тих чи інших порушень необхідні співробітники з різною спеціалізацією;

– внутрішній контроль та аудит;

– виявлення та врегулювання конфлікту інтересів;

– визначення областей ризику, їх зв'язків зі структурою, функціями та процедурами, моніторинг ризиків, заходи їх мінімізації;

– прийняття справедливих і своєчасних заходів щодо притягнення порушників до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності;

– обґрунтований період проведення перевірок та розслідувань в залежності від ступеня серйозності та складності порушень;

– негайний початок перевірки та розслідування після виявлення ознак ризику; належне відстеження, складання звітності, документування та ведення всіх результатів розслідувань;

– доступність незалежних механізмів, що дозволяють внутрішнім і зовнішнім сторонам інформувати про неправомірні дії і порушеннях встановлених правил поведінки;

– наявність механізмів захисту інформаторів.

На ефективність реалізації антикорупційної політики в органах ДФС значною мірою також впливає система внутрішнього контролю та аудиту, яка сприяє запобіганню та виявленню корупційних правопорушень, забезпечує мінімізацію корупційних ризиків.

Організація внутрішнього контролю та аудиту має здійснюватися відповідно до міжнародних Стандартів внутрішнього аудиту. Одним з найбільш повних документів, які висвітлюють положення про стандарти діяльності внутрішнього аудиту, є міжнародні стандарти професійної діяльності професійної практики внутрішнього аудиту (Стандарти), розроблені та доопрацьовані у 2013 році Міжнародною професійною Асоціацією – Інститутом внутрішніх аудиторів (*The Institute of Internal Auditors*). У цьому документі відображено загальний системний підхід до проведення внутрішнього аудиту, який використовується в різних сферах діяльності. Міжнародні стандарти складаються зі Стандартів якісних характеристик (*Attribute Standards*), Стандартів діяльності (*Performance Standards*), які доповнюються Стандартами практичного застосування[154].

Відповідно до наведених вище джерел стандарти внутрішнього аудиту – це обов'язкові вимоги, що орієнтовані на принципи і складаються з положень щодо основних вимог до професійної практики внутрішнього аудиту та оцінювання ефективності її здійснення.

[154] Основи менеджменту. URL: http://library.if.ua/book/3/344.html

У Стандартах використовуються терміни, що мають специфічне значення та пояснення; «внутрішній контроль», «внутрішній аудит», «контрольно-ревізійна робота».

Внутрішній контроль у системі управління економічних суб'єктів діє як зворотний зв'язок, згідно з яким керівники різних рівнів отримують необхідну інформацію про реальний стан об'єкта управління в цілому, його підрозділів і ступінь виконання управлінських рішень.

Внутрішній контроль повинен бути системним, для цього мають працювати певні елементи, а саме регламенти та механізми внутрішнього контролю. Контроль – це завжди зіставлення регламенту з фактом, звідси і виникає необхідність у створенні регламентної бази. Якщо відсутній регламент, то немає ніякого контролю.

Економічною наукою система внутрішнього контролю оцінюється як система моніторингу та перевірки стану і функціонування активів, зобов'язань та відповідність прийнятих управлінських рішень.

Службі внутрішнього контролю не рекомендується розробляти внутрішні акти або проводити контрольні заходи, оскільки внаслідок цього може виникнути ризик конфлікту інтересів. Її працівники перевіряють інформацію після закриття певного періоду.

Внутрішній аудит повинен використовуватися для аналізу сильних і слабких сторін внутрішнього контролю організації, ураховуючи структуру її управління, організаційну культуру та пов'язані з організацією загрози та можливості, що суттєво впливають на досягнення позитивного результату у запобіганні корупції.

Стратегічна, міжвідомча і внутрівідомча взаємодія. Міжнародні антикорупційні стандарти, визначені в Конвенції ООН проти корупції[155] передбачають:

– співробітництво з громадянським суспільством, неурядовими організаціями, та організації, що функціонують на базі громад (ст. 13);

– співробітництво з правоохоронними органами (ст. 37);

– співробітництво з національними органами (ст.38);

– співробітництво з приватним сектором (ст. 39);

– міжнародне співробітництво (ст. 43).

Ці напрями роботи в діяльності органів ДФС України відіграють ключову роль у запобіганні та протидії корупції та є одними із важливих елементів антикорупційної моделі.

Взаємодію органів Державної фіскальної служби з правоохоронними органами та іншими державними установами, з громадянськими, міжнародними

[155] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

державними та недержавними організаціями, які декларують свою антикорупційну спрямованість, приватним сектором, на нашу думку, необхідно розглядати з урахуванням норм адміністративного права, як суспільні відносини суб'єктів зі спеціальним правовим статусом, що формуються у процесі їх спільної діяльності, щодо виявлення, запобігання та припинення корупційних діянь, правопорушень.

Відповідно до норм адміністративного права взаємодія органів ДФС з зазначеними вище організаціями обов'язково повинна базуватися на системі загальновизнаних принципів[156] серед яких необхідно виділити наступні:

а) загальні принципи – законність, плановість, доступ до інформації, безперервність, прозорість діяльності, гласність, науковість, системність.

б) спеціальні принципи – спільність інтересів, координація дій, оптимальне використання можливостей взаємодіючих суб'єктів, конфіденційність, захист осіб, які надають допомогу у здійсненні заходів щодо запобігання та протидії корупції, стимулювання, паритетність, активність.

Інтенсифікація процесів взаємодії органів фіскальної служби з такими органами, установами та організаціями безпосередньо пов'язана із виконанням Україною обов'язку сприяти активній участі цих інституцій громадянського суспільства у запобіганні корупції й боротьбі з нею, який міститься в Конвенції Організації Об'єднаних Націй проти корупції[157] від 31 жовтня 2003 року. Для цього ДФС необхідно налагодити систему комунікації та обміну інформацією відповідних структурних підрозділів (відповідальною особою) з правоохоронними органами та іншими державними установами, з громадськістю, приватним сектором та міжнародними організаціями. Постійні комунікації сприятимуть виявленню недоліків в моделі антикорупційної діяльності ДФС для їх оперативного усунення і, відповідно, підвищенню довіри до служби та до системи інформування про корумпованих посадових осіб.

Співпраця з громадянським суспільством та приватним сектором відіграє важливу роль у системі запобігання та протидії корупції.

На думку експерта Ради Європи Драго Коса, за останні роки стало очевидно, що держава з її інституціями не може боротися з корупцією самотужки. Якщо не буде активної підтримки з боку приватного сектора, громадян та різного роду об'єднань громадян (найпоширенішими з яких є громадські організації), то

---

[156] Дзяд О. В., Рудік О. М. Спільні політики Європейського Союзу та їх значення для України / за заг. ред. М.Бойцуна, І.Гриця́ка, Я.Мудрого, Л.Прокопенка та В.Стрельцова. Київ: Міленіум, 2009. С.92–109; Ткач Г. Й. Принципи адміністративного права. Адміністративне право України. Академічний курс: в 2 т. / [Авер'янов В. Б., Андрійко О. Ф., Битяк Ю. П., Голосніченко І. П., Ківалов С. В. та ін.]; під ред. В. Б. Авер'янова (голова). Київ: Юридична думка, 2007–2004. Т. 1. 2007. С. 80–84.

[157] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

вдасться впоратись лише з окремими аспектами корупції. Тому в антикорупційну боротьбу включаються дедалі більше елементів громадянського суспільства[158].

Щодо співпраці ДФС України з громадянським суспільством, то спеціалісти групи «Податкова реформа» РПР вважають, що на сьогоднішній день відсутній дієвий контроль діяльності ДФС з боку громадськості та бізнесу з причини небажання ДФС України налагоджувати та будувати партнерські відносини з бізнесом, політика якої направлена виключно на поповнення бюджету[159].

В Україні неурядові, громадські організації є важливим елементом громадянського суспільства. Близько двохсот з них декларують свою антикорупційну спрямованість[160].

Однак, на сьогодні, фіскальною службою недостатньо використовується потенціал таких громадських організацій та не створено ефективного механізму взаємодії з ними у сфері протидії корупції.

Зважаючи на викладене, консолідація зусиль органів фіскальної служби та інститутів громадянського суспільства здатна об'єднати всі необхідні засоби для зниження рівня корупції в фіскальних органах та ефективно протидіяти цьому явищу. Форми взаємодії між ними повинні засновуватися на офіційному співробітництві, забезпечувати узгоджену діяльність через зовнішній конкретний прояв функцій у спільних діях щодо протидії та запобіганню корупції та охоплювати такі важливі напрямки, як:

– вивчення та оцінка корупціогенної обстановки;
– проведення антикорупційної пропаганди та агітації;
– здійснення профілактичних дій;
– виявлення осіб, які намагаються вчинити корупційні діяння;
– визначення причин та умов корупційних діянь.

Виходячи з цих напрямів їх спільної діяльності, основними організаційними формами взаємодії можуть виступати:

– спільне планування та проведення заходів щодо запобігання та виявлення фактів корупції в органах ДФС;

– обмін наявною інформацією щодо запобігання та протидії корупційним проявам;

– проведення спільних семінарів, навчань, нарад антикорупційної спрямованості з питань покращення організації протидії корупції в службі;

---

[158] Квентін Рід Підтримка належного урядування: проект протидії корупції в Україні / Технічний звіт про стандарти Ради Європи та оцінки фінансування політичних партій та виборчих кампаній. URL: https://www.coe.int/t/dghl/cooperation/economiccrime/corruption/Technical%20Papers/UPAC/UA/344-UPAC-FPPstandarts-Reed_UkrJan08.pdf

[159] Дроговоз Ю., Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. URL: http://rpr.org.ua/uploads/files/source/Проблеми%20української%20податкової%20системи%20та%20шляхи%20їх%20вирішення%20-%20fina%2006-09-15.pdf.

[160] Якимюк Б. М. Вплив громадських організацій на протидію корупції в Україні Інвестиції: практика та досвід № 18/2013. URL:www.investplan.com.ua/pdf/18_2013/35.pdf/

– залучення громадських організацій до участі в Громадських радах ДФС України та її територіальних органів;

– проведення спільних наукових досліджень з проблем протидії корупції.

Щодо співпраці органів ДФС з приватним сектором, то вона має бути спрямована з одного боку на захист інтересів громадян, з іншого – на захист державного бюджету. Насамперед до таких заходів необхідно віднести зменшення податкового тиску на підприємців, зацікавленості їх у чесному та прозорому веденні бізнесу, що в свою чергу може суттєво знизити відсоток тіньової економіки в державі. Паралельно з цим необхідно вживати інформаційних заходів щодо виховання культури ведення бізнесу, поваги до контрагентів, до приватної власності, роз'яснювати вигоди доброчесної конкуренції і невигоди корупційної поведінки.

Варто зауважити, що постійна взаємодія з громадськими організаціями та приватним сектором сприятиме більш активному обміну інформацією і тісній співпраці у сфері протидії та запобіганню корупції.

Співпраця з правоохоронними органами та іншими державними установами, які забезпечують формування та реалізують державну політику у сфері запобігання та протидії корупції в Україні, є одним із важливих чинників у діяльності Державної фіскальної служби, оскільки цей напрям демонструє справжню прихильність служби до конкретних упроваджень антикорупційних стандартів поведінки.

Ураховуючи міжнародний досвід та вимоги міжнародних антикорупційних стандартів, співпраця між службою і правоохоронними органами та іншими державними установами може набувати різних форм.

Співпраця з правоохоронними органами також може виступати в формі:

– надання допомоги уповноваженим представникам правоохоронних органів або установ у проведенні перевірок органів ДФС щодо виконання заходів щодо запобігання та протидії корупції;

– надання допомоги уповноваженим представникам правоохоронних органів або установ при проведенні заходів щодо виявлення, припинення або розслідування корупційних правопорушень зі сторони посадових осіб органів фіскальної служби , в тому числі оперативно-розшукових заходів.

В цих випадках керівництву та співробітникам органів ДФС необхідно надавати всіляку підтримку в розслідуванні правоохоронними органами або установами фактів корупції в органах ДФС, не перешкоджати виконанню службових обов'язків посадовими особами цих органів, та вживати всі необхідні заходи по збереженню та передачі в правоохоронні органи документів, інформації, які свідчать про вчинення корупційних правопорушень. При підготовці відповідних матеріалів та відповідей на запити правоохоронних

органів рекомендується залучати до цієї роботи спеціалістів юридичного департаменту фіскальної служби.

Взаємодія між органами та структурними підрозділами ДФС також є одним із важливих елементів ефективної організації діяльності ДФС у сфері запобігання та протидії корупції. Внутрішні комунікації з питань запобігання та протидії корупції необхідно відпрацьовувати таким чином, щоб кожен співробітник фіскальної служби чітко розумів, що боротьба з корупцією – безпосередня частина його посадових обов'язків, за яку він несе відповідальність. При цьому, всю повноту відповідальності за стан запобігання та протидії корупції в апараті служби та у її територіальних органах необхідно покласти на керівний склад органів доходів і зборів.

Варто зазначити, що велику роль у подоланні корупції на загальнодержавному рівні відіграють такі міжнародні організації, як Світовий банк, Міжнародна Фінансова корпорація, Європейський банк реконструкції та розвитку, Американська торгова палата, ГРЕКО, Інститут світового права і політики при Гарвардській школі права, Міжнародна асоціація юристів, *Transparency International* та інші.

Дуже важливо, щоб ДФС України налагодила і активно підтримувала комунікації з представниками цих міжнародних організацій, постійно демонструючи свою націленість на запобігання та протидію корупції. Така взаємодія допоможе створити позитивне сприйняття фіскальної служби в суспільстві та світі, підтримає поліпшення державного управління в Україні та пов'язаних з цим переваг, таких як поліпшення дипломатичних відносин і зростання обсягу прямих іноземних інвестицій.

Постійна взаємодія з іноземними та міжнародними організаціями дозволить зміцнити відносини з ними для обміну інформацією з питань, пов'язаних із корупцією при обчисленні та сплаті податкових і грошових зобов'язань платників податків, фізичних осіб, обміну знаннями про передову практику і отримання рекомендацій для вдосконалення робочих процесів у діяльності ДФС.

Відкритість, прозорість та передбачуваність. Прозорість діяльності організації є необхідною умовою з точки зору внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін і основним фактором для підвищення загального рівня довіри до організації. Оприлюднення та легкий доступ до інформації сприяє розумінню персоналом своїх службових завдань, своєї ролі в організації і корпоративної культури організації в цілому. З іншого боку, прозорість даних, нормативно-правової бази, організаційної структури, декларацій про доходи та процесу прийняття рішень дозволяє зовнішнім зацікавленим сторонам оцінити, наскільки сприятливою є діюча структура організації і зрозуміти існуючі переваги і недоліки. Зрештою, прозорість сприяє підвищенню результативності та ефективності організації, оскільки суспільство, міжнародні організації та

комерційний сектор мають можливість оцінити результати її роботи і проконтролювати, наскільки якісно вона усуває недоліки.

Актуальну інформацію необхідно розміщувати на офіційному сайті організації з використанням зручного інтерфейсу. При необхідності, для оприлюднення інформації в місцях з обмеженою електронної інфраструктурою слід використовувати інші способи поширення інформації. Для підтримки довіри громадськості необхідно регулярне інформування про результати роботи організації, включаючи інформацію про успіхи та невдачі.

Для розроблення стратегічного підходу до оприлюднення інформації про успішну роботу з протидії корупційним ризикам доцільно вивчити можливості вдосконалення внутрішньої і зовнішньої комунікації заходів щодо протидії корупції, а також поліпшення використання даних, отриманих системою «Пульс», наприклад шляхом створення інтернет-порталу для отримання звернень та скарг від населення.

Як регулярно відзначається в ЗМІ і зовнішніх оцінках, серед громадськості поширена думка про наявність в податкових і митних органах України гострої проблеми корупції. Для того, щоб почати довгий процес зміни цієї думки, ДФС потрібно розробити і реалізувати на чолі з керівництвом ДФС стратегію комунікації та взаємодії з міжнародними та вітчизняними організаціями, а також з громадськістю, у процесі чого забезпечити прозоре інформування громадськості про досягнуті результати у боротьбі з корупцією в органах ДФС та бачення на майбутнє.

Інформаційне забезпечення. Інформатизація Державної фіскальної служби спрямована на створення умов щодо задоволення інформаційних потреб суспільства, реалізації прав громадян на доступ до інформації та розвитку демократичних засад в державному управлінні. Відповідно до міжнародних антикорупційних стандартів за рахунок інформаційного забезпечення мають виконуватись необхідні заходи щодо запобігання та протидії з корупції.

Так, інформаційне забезпечення має сприяти створенню передумов для ефективного управління в органах фіскальної служби, оскільки за рахунок цього забезпечення здійснюється накопичення інформації, створюється база необхідних даних, що сприяє обробці інформації, її систематизації, внаслідок чого відомості стають придатними для подальшого використання.

Основними принципами створення інформаційного забезпечення є: цілісність, достовірність, функціональність, захист, стандартизація та уніфікація.

Разом з цим, з метою запобігання корупційним правопорушенням, таке забезпечення, повинно створювати інтерактивну взаємодію як між Державною фіскальною службою України та платниками податків, так і між її структурними підрозділами та територіальними органами.

У контексті зменшення впливу людського фактору, що в рази нівелює ризик виникнення корупції, який має місце при здійсненні своїх функціональних обов'язків у працівників фіскальних органів має значення автоматизація бізнес-процесів, що відповідає за рух і обробку документів, покрокову автоматичну обробку даних, взаємодію із зовнішніми ІТ-системами. Крім того, автоматизована система дозволяє підвищити рівень прозорості діяльності фіскальної служби, підвищити ефективність роботи структурних підрозділів, а також обмежити свободу дій посадових осіб, при цьому забезпечуючи їх взаємодію з підлеглими.

Посилення прозорості в управлінні діяльності фіскальної служби, у тому числі стосовно її організації, функціонування та, у належних випадках, процесів прийняття рішень є важливою умовою щодо забезпечення виконання міжнародних антикорупційних стандартів.

Важливу роль у запобіганні та протидії корупції у фіскальних органах для підрозділів внутрішньої безпеки має відігравати наявність відповідного автоматизованого банку даних з антикорупційної тематики, який сприятиме здійсненню аналізу тенденцій корупції, ефективності впровадження антикорупційних заходів, досліджувати наслідки корупції, тощо. Зокрема міжнародними антикорупційними стандартами передбачені заходи щодо збирання та аналізу інформації про корупцію та обмін такою інформацією між компетентними органами та підрозділами.

На початковому етапі головним завданням для ГУВБ є визначення необхідних даних для управління ризиками корупції, проте, Конвенцією ООН проти корупції[161] зазначено, що з метою розроблення загальних визначень, стандартів і методологій, існує можливість розширення статистичних даних, аналітичних знань щодо корупції та інформації, у тому числі про оптимальні види практики у справі запобігання корупції й боротьби з нею.

Крім того, при формуванні антикорупційної електронної бази даних необхідно врахувати наступні критерії:

– предметну орієнтованість електронного банку даних;
– інтегрованість;
– функціональність;
– відповідність реальному часу.

З огляду на викладене вище, можна стверджувати, що зазначена електронна база даних повинна складатися з двох частин: збереженої інформації та системи керування нею. Доступ до керування системою повинен обмежуватись відповідно до функціональних обов'язків, тоді як збереження відповідної інформації здійснюватиметься відповідальними за ту чи іншу інформації користувачами.

З метою отримання уповноваженим підрозділом ДФС загальної інформації щодо запобігання корупції у фіскальних органах така електронний банк даних має

[161] Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

формуватися шляхом організації інформаційних потоків від інших структурних підрозділів ДФС та її територіальних органів.

Забезпечення доброчесності та професійної етики доцільно визначити одним із найважливіших напрямів запобігання проявам внутрівідомчої корупції.

Доброчесність – необхідна морально-етична складова діяльності державного службовця, яка визначає межу і спосіб його поведінки, що базується на принципах доброго відношення до громадян та чесності у способі власного життя, виконанні своїх обов'язків та розпорядженні державними ресурсами[162].

Професійна етика – це кодекс правил, що визначає поведінку спеціаліста у службовій обстановці, норм, які відповідають існуючим законам та відомчим нормативним документам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків[163].

Доброчесність та професійна етика є важливими чинниками запобігання та виявлення корупції. У цьому контексті, набувають актуальності вимоги Постанови Кабінету Міністрів України від 04.09.2013 № 706 «Питання запобігання та виявлення корупції»[164], якою затверджене Типове положення про уповноважений підрозділ (особу) з питань запобігання та виявлення корупції) та регламентовано керівникам міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (з урахуванням вимог затвердженого цією постановою Типового положення): утворити (визначити) та забезпечити функціонування підрозділів (осіб) з питань запобігання та виявлення корупції у межах загальної чисельності працівників апаратів міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та їх територіальних органів, а також забезпечити утворення (визначення) та функціонування підрозділів (осіб) з питань запобігання та виявлення корупції на підприємствах, в установах та організаціях, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади.

Разом з цим, вимоги щодо етичної поведінки державних службовців також були визначені Наказом Національно агентства України з питань державної служби «Про затвердження Загальних правил етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування» від 05.08.2016 № 158[165].

Аналізуючи існуючий стан організації внутрівідомчої антикорупційної діяльності ДФС можна констатувати, що основну роль у запобіганя корупції а також у забезпеченні доброчесності та етичної поведінки працівників фіскальної

---

[162] Гула С. Доброчесність як нова категорія антикорупційного законодавства: реальність та перспективи. URL: http://nihabarnyctvu.org.ua/publ/dobrochesnist_jak_nova_kategorija_

[163] URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Професійна етика

[164] Питання запобігання та виявлення корупції: постанова Кабінету Міністрів України від 04.09.2013 № 706. *Офіційний вісник України*. 2013. № 76. Ст. 2826.

[165] Про затвердження Загальних правил етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування: затв. наказом Національно агентства України з питань державної служби від 05.08.2016 № 158. *Офіційний вісник України*. 2016. № 74. Ст. 2493.

служби у цій системі відіграє така спеціалізована інституція, як Головне управління власної безпеки, що виконує значну кількість функцій за цим напрямом. Виходячи із сутності наведених раніше антикорупційних стандартів, а також вимог зазначених вище нормативно-правових актів, така організація запобігання корупції та забезпечення дотримання державними службовцями ДФС принципів доброчесності та етичної поведінки суперечить як світовим стандартам у частині спеціалізації підрозділів, як ГУВБ, так і окремим нормам чинного законодавства України. На нашу думку, існуюча на даний час модель організації діяльності ГУВБ характеризуються великою кількістю покладених на ГУВБ різнорідних функцій: протидія корупції та правозастосовна діяльність, запобігання корупції, захист та безпека співробітників ДФС при виконанні нами службових обов'язків, забезпечення доброчесності і контроль за дотриманням службової етики тощо. Така розпорошеність функцій ГУВБ негативно впливає на кінцевий результат внутрівідомчої антикорупційної діяльності, створює умови для непродуктивної роботи персоналу. При цьому такі важливі функції, як запобігання корупції, управління корупційними ризиками, формування та забезпечення службової етики та доброчесності державних службовців фактично не виконується.

Зважаючи на це, вбачається доцільним утворити за рахунок штатної чисельності ГУВБ та (або) інших департаментів і їх територіальних підрозділів самостійний підрозділ запобігання корупції та службової етики, який підпорядкувати безпосередньо голові ДФС.

При цьому необхідно передбачити суттєві відмінності зазначеного підрозділу від ГУВБ, насамперед у тому, що основними його завданням, які мають запобігати корупції в ДФС, повинні бути такі: розробка кодексу честі та контроль за його дотриманням; збір даних; аналіз ризиків; навчання персоналу; проведення тренінгів; передача знань; внутрішні та зовнішні комунікації тощо. Крім того, завданнями нового підрозділу мають стат: підвищення прозорості дій ДФС у запобіганні корупції, розроблення необхідної політики, процедур і механізмів контролю, які допоможуть ДФС забезпечити дотримання норм і вимог чинного законодавства та реалізувати відомчу антикорупційну програму.

Важливим фактором успіху для нового підрозділу залишиться вирішення завдань щодо посилення інтеграції митних і податкових органів в Україні. Оскільки вважається, що основна частка корупції в ДФС припадає на регіональні підрозділи, необхідно налагодити комплексну систему контролю за діяльністю персоналу в регіонах, включаючи контроль надання детальної інформації і даних про корупційні ризики та прояви корупції, що дозволить забезпечити інформованість ДФС про поточні погрози та їх динаміку у цій сфері.

Новий підрозділ має також забезпечувати функції створення та нагляду за централізованою структурою даних та звітності ДФС щодо запобігання корупції,

що дозволить вести єдиний і достовірний облік антикорупційних заходів з одночасним підвищенням прозорості, а також здійснювати інформаційну взаємодію всередині ДФС, у межах країни та на міжнародному рівні.

Для практичної реалізації зазначених цілей, удосконалення інституційного забезпечення антикорупційної діяльності доцільно додатково рекомендувати таке:

1) налагодити тісну взаємодію новоутвореного підрозділу службової етики та його територіальних підрозділів з керівниками ДФС з метою приведення внутрівідомчого стану доброчесності та службової етики у відповідність до міжнародних стандартів;

2) новоутвореному підрозділу із забезпечення службової етики активізувати проведення навчань з питань запобігання та протидії корупції для співробітників інших підрозділів з метою формування та передавання таких знань;

3) покласти функцію фізичного захисту на підрозділи Головного оперативного управління, позбавивши цієї функції Головне управління власної безпеки;

4) розробити та впровадити:

– процедури перевірки на доброчесність осіб, уповноважених на виконання функцій держави під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску;

– критерії «доброчесності» особи, уповноваженої на виконання функцій держави в органах ДФС, і основні напрями етики її спілкування в межах правового поля;

– визначити уповноважених осіб, до функціональних обов’язків яких віднесено характеризувати державних службовців, як «доброчесних» або «недоброчесних», а також передбачити для них відповідальність за помилки в характеристиках, які негативно впливають на діяльність державних службовців;

– механізми контролю за діяльністю ГУВБ та діяльністю органів доходів і зборів у питаннях забезпечення дотримання службової етики, які б стимулювали спільну діяльність ГУВБ у взаємодії з більшістю інших структурних підрозділів системи органів ДФС, а не тільки автономну діяльність ГУВБ;

– спільні (ГУВБ разом з іншими органами та структурними підрозділами ДФС), пов’язані із забезпеченням службової етики, ініціативи щодо боротьбі з корупцією, спрямовані на зниження рівня корупції у конкретних сферах підвищеного ризику;

5) для співробітників нового підрозділу службової етики, включаючи співробітників, закріплених за іншими підрозділами на постійній основі, потрібно розглянути можливість їх участі у програмі обміну фахівцями з країнами, у яких створені і працюють ефективні підрозділи для боротьби з корупцією, з метою навчання застосовуваним у цих країнах системам і технологіям виявлення

корупційних правопорушень.

Підсумовуючи вище викладене та узагальнюючи отримані результати аналізу передового зарубіжного досвіду, міжнародних актів та чинного законодавства України, а також вітчизняну практику у сфері запобігання та протидії корупції у фіскальних органах, можна зробити такі висновки:

1. Підґрунтям законодавчого та нормативно-правового забезпечення протидії корупції як у зарубіжних державах, так і в Україні є міжнародні правові акти та вітчизняне антикорупційне законодавство.

2. Міжнародні правові акти щодо запобігання та протидії корупції є основними джерелами стандартів національної антикорупційної політики, стратегії і тактики її реалізації, у тому числі і на відомчому рівні, у процесі адміністрування податків і зборів.

3. Упровадження у практичну діяльність міжнародних стандартів буде сприяти усуненню насамперед причин (а не наслідків корупції), забезпечувати системну антикорупційну діяльність, визначати перелік основних напрямів, принципи та особливості діяльності щодо запобігання та протидії корупції на кожному окремому напрямі.

4. Міжнародні стандарти визначають основні мінімально необхідні властивості спеціалізованих антикорупційних інституцій (зокрема відомчих), наприклад такі, як незалежність та підзвітність, спеціалізація, відкритість та передбачуваність, ресурсне та фінансове забезпечення тощо.

5. Сучасне законодавче та інституційне забезпечення запобігання та протидії корупції в Україні на сьогодні дозволяє реалізувати широкий спектр антикорупційних заходів за наявності відповідної політичної волі, у тому числі і в процесі адміністрування податків і зборів.

6. З метою імплементації передового міжнародного досвіду антикорупційної політики у діяльність Державної фіскальної служби України та приведення відомчої антикорупційної діяльності у відповідність до міжнародних стандартів доцільно врахувати наявні наукові напрацювання у цій сфері та вжити відповідних заходів, що дозволить:

– підвищити ефективність як діяльності податкової системи взагалі, так і окремих органів і підрозділів ДФС зокрема, що позитивно вплине на рівень мобілізації грошових коштів до бюджетів усіх рівнів;

– зменшити рівень корупції в органах та підрозділах ДФС;

– конкретизувати корупційні ризики у діяльності органів доходів і зборів та визначити заходи щодо їх усунення;

– удосконалити систему профілактики та попередження корупційних правопорушень, що вчиняються посадовцями ДФС та податкової міліції;

– забезпечити виявлення та ефективне усунення причин та умов, що сприяють корупції;

– підвищити рівень правової освіти працівників ДФС, їх правового виховання, доброчесності та законослухняності;

– удосконалити систему управлінського контролю з метою своєчасного виявлення та запобігання корупційним правопорушенням, іншим зловживанням посадових і службових осіб;

– підвищити ефективність виявлення та оперативність реагування на скоєння корупційних правопорушень;

– покращити імідж ДФС у суспільстві, сприяти покращанню інвестиційного клімату в Україні.

– створити позитивну репутацію ДФС та її системи управління за рахунок інформування громадськості про зусилля співробітників цього органу, які спрямовані на протидію корупції.

РОЗДІЛ 3
УПРАВЛІННЯ КОРУПЦІЙНИМИ РИЗИКАМИ У СФЕРІ ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ

3.1 Загальні положення та науково-теоретичні аспекти функціонування систем управління ризиками

Для наукового дослідження питань з управління корупційними ризиками в органах ДФС суттєве значення мають як практичні, так і загальнотеоретичні аспекти організації ризик-менеджменту у цій сфері відомчої діяльності. У зв'язку з цим, а також ураховуючи те, що одним із важливих напрямів розвитку країни є вдосконалення механізму державного управління фіскальною службою України в умовах ризиків, розглянемо більш детально зміст поняття «ризик».

У літературі, присвяченій проблемі ризику, насамперед привертає увагу поширеність поняття «ризик», що використовується багатьма галузями науки.

Як зазначає В. Вітлинський, етимологічно слово «ризик» у різних мовах пов'язується насамперед із появою непевності та небезпеки в різних сферах господарювання та соціально-економічного буття.

Німецький соціолог Н. Луман вважав, що цей термін набув широкого використання вже в XVI столітті, під ризиком розумілася наявність небезпек і загроз, імовірнісних втрат для індивіда, активно застосовувався в період розвитку мореплавства, морських торговельних відносин[166]. Як стверджується у спеціальній літературі, це слово є звульгаризованою формою латинського терміна «resecum», що в перекладі означає «небезпека» або «скеля». Такий зв'язок невипадковий, бо, як відомо, зіткнення з прибережною скелею у мореплавців вважалося найбільшою небезпекою. На тлумачення терміна «ризик» у багатьох європейських мовах як відчуття небезпеки вказує також і дослідник В. Р. Гейльман [167].

Таким чином, можна стверджувати, що ризик як історична категорія виник ще на початку цивілізації, тоді, коли у людини з'явилося усвідомлення можливості виникнення несприятливих ситуацій, холоду, голоду, мору тощо. Отже, незважаючи на окремі нюанси та синтаксичні відмінності терміна «ризик» у різних мовах, його походження на побутовому рівні так чи інакше пов'язане з

[166] Луман Н. Понятия риска. *THESIS*, 1994. Вип. 5. С. 135–160.

[167] Вітлинський В. В. Великоіваненко Г. І. Ризикологія в економіці та підприємництві: монографія. Київ: КНЕУ, 2004. С. 7–8.

розумінням небезпеки, можливих збитків, загрози, ненадійності, незнання, невизначеності тощо.

Для уникнення або мінімізаціх ризиків одним з основних прикладних рішень став ризик-менеджмент.

Ризик-менеджмент об'єднує процеси, які пов'язані з аналізом, оцінювання, прогнозуванням ризиків і безпосереднім прийняттям рішень. Одним із завдань ризик-менеджменту є максимізація позитивних і мінімізація негативних наслідків при настанні ризикових подій.

Аналіз ризиків у межах ризик-менеджменту спрямований на вироблення оптимального рішення[168]. Якісний і кількісний аналіз ризиків дозволяє визначити потенційний ступінь впливу прийняття рішення на діяльність.

У ході аналізу доцільно розглянути конкретну дію, оцінити ступінь ризику, проаналізувати наслідки при настанні можливих ризиків, виявити витрати-вигоди і створити модель оптимізації процесу прийняття рішень, що дозволить ухвалити найбільш оптимальне рішення відповідно до наявних критеріїв.

Ризик-менеджмент вивчає великий перелік можливих факторів ризику у різних сферах: страхування, охорони здоров'я, природних і техногенних катастроф. Однак незалежно від тієї чи іншої сфери застосовується єдиний алгоритм: проводиться оцінювання ступеня ризику для кожного фактора та аналізується потенційний вплив цих факторів на діяльність у цілому. Ключовим елементом ризик-менеджменту є оцінювання ризиків, для сфери державного управління можливе використання оцінювання корупційних ризиків.

Як уже було зазначено вище, ризик є феноменом будь-якої суспільної діяльності, а ризик-менеджмент, а також така наука, як ризикологія, набувають все більш важливого значення та стають предметом уваги багатьох дослідників. Вивчали проблематику ризик-менеджменту саме у державних органах, зокрема у сфері податкової і митної справи, впродовж 1997–2016 років такі вітчизняні науковці та практики: В. Антіпов, В. Білоус, І. Бережнюк, Я. Василькевич, О. Довгий, П. Заруба[169], В. Лисенко, М. Мельник, П. Пашко, В. Шейбут та інші.

У науковій літературі наводиться і значна кількість тлумачень термінів «управління ризиками», «система управління ризиками». Більшість дослідників дотримується думки про те, що:

– управління ризиками – це сукупність процесів, спрямованих на визначення, аналіз та формування заходів реагування на ризики у конкретній сфері виробничої діяльності. Управління ризиками також передбачає

---

[168] Aven T. On How to Approach Risk and Uncertainty to Support Decision-Making. *Risk Management*. 2004. Vol. 6 (4). P. 27–39.

[169] Визначення корупційних ризиків та запобігання їм у діяльності органів ДПС України: проблеми теорії та практики: монографія / Лисенко В. В., Заруба П. І. та ін. Київ: Алерта, 2010. С. 223–224.

прогнозування та визначення ризиків, їх кількісне оцінювання, розроблення методів реагування на ризики та контроль за виконанням заходів реагування;

– система управління корупційними ризиками – це форма багатоаспектної організаційної діяльності, яка встановлює єдиний порядок ідентифікації корупційних ризиків, планування заходів щодо їх мінімізації та уникнення (усунення), моніторинг (контроль стану) ризиків, контроль виконання заходів, спрямованих на зменшення або усунення ризиків, аналіз результатів та ефективності вжитих заходів, формування висновків на підставі отриманого досвіду та його застосування для подальшого планування антикорупційної діяльності. Система управління корупційними ризиками має бути такою, щоб можна було здійснювати контроль за корупційними ризиками на всіх рівнях системи фіскальних органів.

У класичному варіанті система управління ризиками складається з двох підсистем: об’єкта управління і суб’єкта управління.

Об’єкт управління – це безпосередньо ризик, ризиковані відносини між суб’єктами у процесі виробничої діяльності.

Суб’єкт управління – це спеціальна група людей (керівники, менеджери, фахівці та ін.), що здійснює цілеспрямоване функціонування об’єкта управління, використовуючи різні прийоми і способи управлінського впливу.

Для належного функціонування системи повинні відбуватися такі процеси:

– прогнозування в умовах ризику – це здатність передбачати певну подію, у тому числі за наявності ризиків;

– організація управління ризиками – це реалізація програми запобігання ризикам на основі певних правил і процедур (наприклад, створення органів управління, установлення взаємозв’язку між управлінськими підрозділами, розроблення норм, нормативів, методик тощо);

– регулювання ризиків – певний механізм впливу на об’єкт управління для досягнення стійкості цього об’єкта в ситуації непевності і ризику;

– координація дій системи в умовах ризику – це дії, що дозволяють узгодити роботу всієї системи управління ризиком, апарату управління і фахівців;

– стимулювання в ризик-менеджменті – це спонукання фахівців до зацікавленості в результаті своєї роботи;

– контроль – це збір інформації про ступінь виконання запланованої програми з управління ризиком, прибутковості ризикованих вкладень капіталу, співвідношення прибутку і ризику;

– заключний етап контролю – аналіз результатів заходів щодо зниження ступеня ризику.

Очевидно, що процес управління, тобто процес впливу суб’єкта на об’єкт управління, може здійснюватися тільки за умови обігу певної інформації між керівною і керованою підсистемами.

Процес управління, незалежно від його конкретного змісту, завжди припускає одержання, передачу, перероблення та використання інформації. При цьому одержання надійної і достатньої у цих умовах інформації відіграє головну роль, оскільки воно дозволяє менеджеру прийняти конкретне рішення щодо дій в умовах ризику.

Існує кілька позицій щодо можливості оцінювання ризиків, проте представники наукової спільноти згодні з тим, що для забезпечення якісного управління ризиками та формування стратегії необхідно визначити і проаналізувати наявні та потенційні ризики.

У межах цього монографічного дослідження ризик буде розглядатися як імовірність настання небажаних подій. При цьому будемо приділяти увагу ситуативним особливостям, які впливають на настання негативних наслідків. Поняття «ризик» у подальшому дослідженні буде використовуватися для позначення «небезпеки від майбутньої шкоди[170]». Ризик буде аналізуватися шляхом вивчення ситуаційної складової, що використовується в межах ризик-менеджменту.

У контексті даної роботи інтерес становитиме оцінювання корупційного ризику функцій і процедур фіскальних органів та аналіз негативних наслідків прийняття корупційного рішення.

Природа корупційних ризиків має ряд особливостей: впливає на прийняття рішення довкілля, здебільшого індивід обізнаний про наслідки прийняття корупційного рішення та може самостійно оцінити власні витрати й вигоди і держави, визначити ймовірні наслідки і санкції за порушення.

Застосування ситуаційного підходу дозволить розглядати ризики не для індивіда, що здійснює дію, а для третіх осіб, які можуть зазнати збитків у результаті корупційних дій чиновників, що виникають у ході реалізації функції державного органу. При цьому оцінювання ризиків для цілей даної роботи доцільно визначати як інструмент аналізу, спрямований на виявлення «інформації про можливості, різних можливих результатів і про можливі негативні наслідки»[171].

Оцінювання корупційних ризиків – одне з пріоритетних завдань у порядку денному міжнародних організацій, таких як Організація Об’єднаних Націй, Світовий банк, Організація економічного співробітництва і розвитку, Група країн по боротьбі з корупцією та ін.

Згідно з дослідженням Агентства США з міжнародного розвитку оцінювання корупційних ризиків необхідне для забезпечення розуміння корупційної ситуації у країні, виявлення та визначення пріоритетних цілей і

---

[170] Дуглас М. Риск как судебный механизм. *THESIS*, 1994. Вып. 5. С. 249.

[171] Управление риском. Риск, устойчивое развитие, синергетика / Владимиров В. А., Воробьев Ю. Л., Малинецкий Г. Г. и др. Москва: Наука, 2000. С. 118.

завдань антикорупційних програм, формулювання бажаних результатів антикорупційної діяльності[172].

Існує значна кількість тлумачень корупції, які пропонують організації, що здійснюють аналітичну роботу з протидії корупції і розробляють антикорупційні механізми. Всесвітній банк визначив корупцію як «зловживання службовим становищем з метою особистої вигоди». Згідно з визначенням Організації економічного співробітництва і розвитку корупція – «це активне або пасивне зловживання повноваженнями посадових осіб (призначаються або обираються) для отримання приватної фінансової або іншої вигоди». Центр «Трансперенсі Інтернешнл» визначає корупцію як «комплекс явищ, пов'язаний з використанням посадовцями свого службового положення для отримання особистої вигоди»[173].

Наявність великої кількості визначень пов'язана з різним трактуванням корупційних злочинів і правопорушень з правового погляду у різних країнах та різними дослідниками в Україні. З урахуванням цієї обставини та з метою предметного дослідження проблем управління корупційними ризиками у фіскальних органах України вважаємо за доцільне визначити основні терміни таким чином:

– корупція – використання особою, уповноваженою на виконання функцій держави, наданих їй службових повноважень чи пов'язаних з ними можливостей з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття такої вигоди чи прийняття обіцянки/пропозиції такої вигоди для себе чи інших осіб або відповідно обіцянка/пропозиція чи надання неправомірної вигоди особі, уповноваженій на виконання функцій держави, або на її вимогу іншим фізичним чи юридичним особам з метою схилити цю особу до протиправного використання наданих їй службових повноважень чи пов'язаних з ними можливостей;

– корупційне правопорушення – діяння, що містить ознаки корупції, скоєне особою, уповноваженою на виконання функцій держави, за яке законом встановлено кримінальну, дисциплінарну та/або цивільно-правову відповідальність;

– протидія корупції – системні дії, спрямовані на викриття та припинення корупційних правопорушень;

– запобігання корупції – системні дії, спрямовані на упередження корупційних правопорушень, мінімізацію або усунення чинників, що зумовлюють їх скоєння;

– ризик – це складова будь-якої управлінської діяльності, яка визначає ймовірне настання події, що може негативно вплинути на досягнення цілі, та залежить від впливу значної кількості факторів та дій контрагентів, які важко передбачити в усій повноті і з необхідною точністю;

---

[172] Washington, D. C.USAID Anticorruption Strategy. URL: http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pdaca557.pdf
[173]World Bank Policy Research Working Paper. URL: http://www.worldbank.org/eca/russian/

– корупційний ризик – це сукупність правових, організаційних та інших факторів і причин, які породжують, заохочують (стимулюють) осіб до скоєння корупційних правопорушень під час виконання ними функцій держави[174];

– фактор (чинник) ризику – це сукупність обставин, які зумовлюють наявність ризику або більш високий його рівень;

– управління ризиками – це процес, за допомогою якого здійснюється виявлення (ідентифікація) ризиків, їх аналіз, оцінювання, моніторинг, мінімізація або усунення;

– система управління ризиками – це форма багатоаспектної організаційної діяльності, яка встановлює єдиний порядок виявлення, ідентифікації корупційних ризиків, їх аналізу, оцінювання, планування та реалізації заходів мінімізації (усунення) ризиків, аналізу результатів та ефективності вжитих заходів, моніторингу, формування висновків на підставі отриманого досвіду та його застосування для подальшого планування внутрівідомчої антикорупційної діяльності фіскальної служби;

– індикатори ризику – критерії із заданими наперед параметрами, використання яких дає можливість здійснювати вибір об’єкта контролю, що становить ризик;

– виявлений ризик – ризик, щодо якого наявна інформація про порушення законодавства України;

– оцінювання ризику – визначення ймовірності виникнення ризику і наслідків порушень законодавства у разі прояву ризику;

– потенційний ризик – ризик, який не був виявлений, але умови для його виникнення існують;

– профіль ризику – сукупність відомостей про сфери, індикатори ризику та заходи, необхідні для запобігання або мінімізації ризиків;

– ступінь ризику – результат кількісного оцінювання ризику;

– моніторинг корупційних ризиків – це систематичний процес, який є невід’ємною складовою контролю за станом корупції у державному органі (установі), який реалізується через постійне спостереження, збирання та аналіз інформації з метою визначення та мінімізації ризиків скоєння державними службовцями корупційних правопорушень, зумовлених змінами у навколишньому та внутрішньому середовищі.

Інші терміни у матеріалах наукового дослідження будуть вживатися у значеннях відповідно до чинного законодавства України та відомчих нормативно-правових актів ДФС України.

Необхідно також зазначити, що для визначення корупційних ризиків при здійсненні конкретних державних функцій доцільно аналізувати економічну і

---

[174] Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

ситуаційну природу ризиків. Після попереднього аналітичного оцінювання ризиків доцільно впроваджувати механізми інтерв'ювання, які також можуть сприяти виявленню корумпованих сфер державного управління.

Для визначення параметрів корупційних ризиків також може проводитися оцінювання корупційних ризиків у межах ситуаційного аналізу попередження правопорушень. Він виник у кримінології в середині XX століття як «теоретико-практичний підхід до вирішення проблеми попередження злочинів»[175], згодом було запропоновано використовувати цей метод як превентивний захід.

Згодом підхід був розвинений у соціології, у роботах із ситуаційного аналізу попередження злочинів К. Бірберка, Г. ЛаФрі і Р. Кларка[176].

Учені припустили, що всі елементи попередження злочинів можуть проявлятися в результаті спрямованої діяльності конкретних суб'єктів, до яких можна віднести індивідів, суспільство і державу в цілому. Попередження злочинів вимагає специфікації конкретних форм злочинності, систематичного управління факторами формування навколишнього середовища, збільшення бар'єрів для скоєння злочину[177]. Вплив при цьому може відбуватися шляхом застосування технологічних, освітніх, інформаційних, фінансових та інших методів. Добровільно в попередженні злочинів може брати участь громадянське суспільство.

Аналіз попередження злочинів розмежовує роздуми про вчинення злочину і безпосередній факт його скоєння. Існують фактори, які впливають на формування середовища і можуть спровокувати людину. Превентивні профілактичні заходи в подібній ситуації дозволяють усунути умови для можливого скоєння правопорушення.

Ситуаційний аналіз попередження злочинів ґрунтується на теорії раціонального вибору. Для проведення аналізу також визначаються методи, що знижують можливості скоєння злочину в умовах заданої ситуації.

У цій моделі не використовуються математичні показники, основна увага приділяється економічним інструментам, що визначають ризики при прийнятті рішень у загальному вигляді. Процес прийняття рішення на кожному етапі характеризується наявністю конкретного середовища, набором факторів, що впливають на ситуацію і поведінку індивіда.

Спрощена схема ситуаційного аналізу враховує таке:

1) соціально-економічне і політичне середовище, а саме:

---

[175] Махтаев М. Ш. Криминалистическое и криминологическое предупреждение преступлений в системе предупреждения преступности. Их соотношение. *Криминалистические чтения, посвященные 100-летию со дня рождения профессора Б. И. Шевченко:* тезисы выступлений. Москва: МАКС-Пресс, 2004. С. 158.

[176] The Situational Analysis of Crime and Deviance Authors: Christopher Birkbeck and Gary LaFree // Reviewed works. 1993. Vol. 19. P. 113–137.

[177] Clarke R. Situational crime prevention: successful case studies. Albany. Harrow and Heston, 1997. P. 17.

– розвиненість інститутів;
– наявність антикорупційного законодавства;
– активність громадянського суспільства.

Негативними чинники при цьому можуть бути такі: вплив субкультури, специфіка етнічної поведінки, відсутність громадського контролю;

2) фізичне середовище, тобто наявність комунікаційних зв'язків, технологічних процедур, які можна використати для досягнення протиправних цілей;

3) повсякденну діяльність, що передбачає специфіку державної функції, яка реалізується індивідом.

Негативними чинниками у цій сфері є свобода дій індивіда, недостатній контроль («не впійманий – не злодій»).

4) структуру можливостей для скоєння корупційного правопорушення, а саме:

– жертви – держава, знеособлені споживачі державних послуг;
– цілі – отримання значної вигоди;
– сприятливі фактори – простота реалізації корупційних схем.

Отже, згідно з наведеною вище моделлю індивід у навколишньому середовищі шукає і сприймає різнорідну інформацію, яка формує його життєві потреби та мотивацію поведінки, на підставі отриманої інформації він моделює ситуації та ухвалює рішення щодо власних дій. Залежно від зазначених чинників формується мотивація індивіда та кількість правопорушників.

Цей підхід може застосовуватися до багатьох видів злочинів, у тому числі корупційної спрямованості. Аналіз попередження злочинів пропонує не тільки розглядати середовище і наявні передумови, а й дозволяє детально аналізувати окремі елементи корупції та ситуаційні складові.

Науковці також указують на особливості здійснення корупційних злочинів, а саме на те, що індивід згоден на скоєння корумпованої дії, коли очікувані ризики перевищують потенційні втрати або витрати.

Використання ситуаційного аналізу для дослідження можливостей попередження корупційних злочинів дозволило вченим виявити і розглянути окремі корупційні прояви та визначити 5 груп механізмів, спрямованих на зниження стимулів потенційного правопорушника до скоєння корупційного діяння:

1) збільшення витрачених зусиль (з боку правопорушника);
2) зротання потенційних ризиків;
3) скорочення очікуваної вигоди;
4) зниження кількості провокацій і можливих подразників;
5) усунення виправдань, посилення покарання.

Таким чином, описаний вище метод ситуаційного аналізу може бути застосований у цьому науковому дослідженні для визначення практичних шляхів зниження рівня корупційних правопорушень в органах ДФС України, скорочення або усунення можливостей для їх здійснення.

Для доповнення викладеного необхідно зауважити, що на сьогодні органи ДФС України функціонують в умовах наявності високих корупційних ризиків, про що свідчать непоодинокі викриті правоохоронними органами та підрозділами внутрішньої безпеки ДФС факти корупційних правопорушень у податковій та митній сферах. Удосконалення ризик-менеджменту у цій сфері дозволить значно розширити кількість чинників, які мають превентивне значення для зменшення рівня корупції в органах ДФС України.

3.2 Зарубіжний досвід ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції

На сьогодні при формулюванні антикорупційної політики міжнародні організації та уряди багатьох країн звертають дедалі більше уваги на можливі підходи до оцінювання корупційних ризиків. Оцінювання ризиків нерідко виступає як один з ефективних попереджувальних механізмів протидії корупції та як спосіб забезпечення відповідності розроблюваних антикорупційних заходів реальним корупційним схемам у конкретній країні.

Разом з тим відсутня єдина методологія, яка дозволила б здійснювати систематичне оцінювання корупційних ризиків.

Зарубіжний досвід боротьби з корупцією демонструє потребу у виявленні потенційних корупціогенних факторів, визначення функцій державного управління, найбільш схильних до ризику виникнення корупції в конкретному державному органі.

Проведення такого аналізу корупційних ризиків необхідне для подальшого розроблення антикорупційного законодавства, створення та імплементації відповідної антикорупційної стратегії, розроблення і ведення у дію відомчих стандартів та принципів антикорупційної діяльності на підставі відповідних нормативно-правових підзаконних актів.

Вивчення підходів до оцінювання ризиків, розроблення і впровадження методології оцінювання останнім часом набувають особливого значення у різних країнах.

Оцінювання корупційних ризиків проводиться урядами країн або міжнародними організаціями як до початку розроблення антикорупційних програм, так і в ході реалізації стратегій по боротьбі з корупцією.

Нині існує декілька методик оцінювання корупційних ризиків, запропонованих міжнародними організаціями. Щорічно зростає кількість європейських країн, які застосовують механізми оцінювання корупційних ризиків, однак відсутня конкретна методологія, яка містить механізми оцінювання. Активно розробленням загальної методології оцінювання корупційних ризиків сьогодні займається Всесвітній банк.

Європейський Союз пропонує країнам використовувати такі загальні механізми для виявлення корупціогенних чинників у діяльності посадових осіб: методи прямого спостереження за діяльністю, аналіз повноважень, проведення опитувань та інтерв'ю. Запропоновані експертизи у межах інституційного оцінювання можуть здійснюватися як державними органами всередині країни шляхом здійснення самооцінки, так і міжнародними організаціями в ході проведення зовнішнього оцінювання. При цьому можна визначити поширеність і серйозність корупції шляхом виявлення найбільш проблемних сфер і факторів у ході опитувань всередині відомств. Виявлення корумпованості окремих державних функцій дозволяє проводити спрямовану антикорупційну політику, реформуючи проблемні сфери і впливаючи на ключові рішення, що ухвалюються на високому рівні.

У межах наявних методологій оцінювання корупційних ризиків можна виділити два підходи: підхід «максимум» і підхід «мінімум», до яких тяжіють ті чи інші розробки.

Підхід «максимум» передбачає розгляд функцій державних органів як конкретних послідовних кроків. На кожному етапі реалізації функцій на основі статистики щодо кримінальних правопорушень виявляються схильні до корупції проблемні сфери.

Далі здійснюється збір і аналіз інформації, проводиться соціальне опитування та інтерв'ювання посадових осіб, що дозволяє виявити перелік корупціогенних посад, які є ключовими для реалізації корупційних схем і здійснення корупційних правопорушень. Такий аналіз спрямований на виявлення предмета корупційних відносин, основних способів корупційних платежів при реалізації конкретної державної функції.

Визначення «сірих зон» дає можливість виробити заходи з мінімізації та усунення ризиків. Методології, розроблені на основі цього підходу, містять різні заходи щодо зниження корупційних ризиків: реінжиніринг відповідної функції державного управління, перешкоджання здійсненню корупційних платежів та ін.

Розроблення і застосування методології, що ґрунтується на цьому підході, може привести до істотного результату, проте є витратним процесом і вимагає часу, технічних і людських ресурсів для його реалізації.

Одним з найбільш повних документів, що містять положення «підходу максимум», є «Настанова з оцінювання корупційних ризиків», представлена USAID спільно з Всесвітнім банком.

Вона була підготовлена у 2006 році американським урядом і використовується для місій, здійснюваних USAID, в інших країнах. Одне із завдань цього документа – продемонструвати можливість застосування нових підходів до боротьби з корупцією, у тому числі стратегічного аналізу корупційних ризиків.

Методи оцінювання ризиків, описані в цьому посібнику, базуються на системному підході до розуміння природи корупції. Видання враховує роль ситуаційних чинників, різний рівень корумпованості урядів, особливості країни та міжвидової корупції, відмінності в інституційному розвитку.

Передбачається, що ці програмні рекомендації, основані на кращій міжнародній практиці, можуть бути використані як у розвинених, так і в країнах, що розвиваються. Запропонована методологія досить гнучка і може бути доповнена і скоригована з огляду характеристик окремих держав. Цей підхід до оцінювання враховує можливість розвитку і збереження корумпованості систем, наявності адміністративної корупції та низької політичної волі в головних учасників.

В основі вказаної методології лежить розуміння ряду особливостей корупції. Корупція зустрічається у всіх секторах економіки і є як державною (політичною), так і економічною проблемою. Корупція може існувати на всіх рівнях державного управління і проявлятися у вигляді адміністративної, великомасштабної, дрібної корупції. У межах дослідження пропонується характеризувати корупційну динаміку як «синдром».

У зазначеній настанові USAID розглядаються чотири види корупційного синдрому: корупція у «зрілих державах» – розвинені демократії з сильною економікою, «елітарних державах» – країнах з елітарним правлінням, «слабких країнах, що розвиваються», у яких відсутні розвинені інститути, «слабких недемократичних країнах», політичне, соціальне і економічне становище яких нестабільне. Наявність певних фундаментальних моделей корупції та опис її динаміки в одній країні дозволяє виявити ідентичні характеристики в інших державах. Застосування підходу корупційного синдрому дає можливість використовувати єдині механізми для оцінювання ризиків і впроваджувати набір схожих антикорупційних заходів для груп країн з однаковими передумовами.

Запропонована методологія оцінювання ділиться на чотири етапи, кожен з яких містить інструменти і техніки, необхідні для проведення аналізу.

Перший етап охоплює збір та інтеграцію відповідної інформації, створення методичних рекомендацій для команди, що здійснює оцінювання. На цій стадії потрібно охарактеризувати умови, що мають місце, визначити наявні економічні,

політичні та соціальні проблеми, які можуть знижувати ефективність проведення антикорупційних реформ.

На другому етапі передбачається створення стратегічної перспективи, що дозволить у подальшому розробити індивідуальну програму боротьби з корупцією та імплементувати методологію оцінювання корупційних ризиків. На цій стадії необхідно сформувати і розвинути правові, інституційні, економічні умови, які сприятимуть успішній реалізації антикорупційних перетворень. Поряд з нарощуванням потенціалу державних інститутів важливо сприяти розвитку громадянського суспільства та зміцнення політичної волі в боротьбі з корупцією. У ході роботи місцевих експертів за підтримки та підготовки рекомендацій міжнародними організаціями потрібно здійснити моніторинг розвитку корупції в країні й аналіз динаміки схильності до конкретних видів корупції. На підставі проведеного стратегічного аналізу необхідно визначити ступінь корумпованості державної діяльності в різних секторах економіки: освіті, охороні здоров'я, державних фінансах і т. д., і виявити функції державних органів з високими корупційними ризиками.

Третій етап характеризується детальною діагностикою обраних напрямів державної діяльності, які вразливі для корупції і разом з тим відрізняються можливістю проведення реформ. Після проведення секторного та функціонального оцінювання USAID пропонує організувати зустрічі з представниками держави і бізнесу, зайнятими в цій галузі, і оцінити корупційні ризики шляхом проведення соціальних опитувань, аналізу звітів і документації, інтерв'ювання державних службовців, вивчення специфіки діяльності ключових осіб при реалізації функцій. Виявляється предмет корупційних відносин та аналізуються корупційні можливості для певних державних посад. За підсумками третього етапу готується звіт, у якому детально розглядаються ризики, що виникають при здійсненні функцій державними службовцями, пропонуються рекомендації, які можуть застосовуватися для їх мінімізації.

На четвертому етапі задаються додаткові параметри програмування корупційних ризиків. Рекомендації, підготовлені в ході галузевого і функціонального аналізу та аналізу стратегічної перспективи, використовуються при формулюванні положень національного плану протидії корупції. На цьому етапі проводиться міжгалузевий аналіз для визначення спільних проблем і застосування єдиних механізмів по боротьбі з корупцією, пропонуються конкретні заходи щодо усунення корупційних можливостей при реалізації державних функцій. Також аналізуються кейси для вивчення наслідків впровадження рекомендацій, їх зміни і доповнення. Крім того, може застосовуватися додатковий інструментарій, запропонований міжнародними організаціями. Висновки та підсумки імплементації рекомендацій можуть бути

інтегровані та використані для подальшого вивчення міжнародним співтовариством.

У межах документа наводяться заходи щодо мінімізації ризиків шляхом реформування і впровадження обмежень для реалізації корупційних схем. Цей посібник не пропонує конкретної методології для оцінювання корупційних ризиків у загальному вигляді та не визначає найкращої практики для оцінювання, однак послідовно описує цей процес у вигляді адміністративних процедур для виявлення схильних до корупції функцій, які виконуються державним органом.

Для застосування методології необхідний облік таких факторів, як ступінь корумпованості окремих функцій органів влади, поширеність конкретних видів корупційних злочинів.

Для успішного проведення оцінювання корупційних ризиків і подальшої роботи з їх мінімізації поряд з наявністю умов, що сприяють формуванню та зміцненню корупційної складової, повинна існувати можливість практичного проведення реформ у зазначеній сфері діяльності.

Поряд з оцінюванням корупційних ризиків з погляду підходу «максимуму» існує підхід «мінімум», у межах якого із загальних міркувань виділяються небезпечні для виникнення корупції види державних функцій.

Основна увага приділяється виявленню досить істотного впливу тієї чи іншої посадової особи для отримання корупційного прибутку в ході реалізації своїх повноважень при здійсненні державної функції. Посади, які мають адміністративні ресурси і високий ступінь впливу при прийнятті того чи іншого рішення, формують перелік корупційних позицій, який регулярно оновлюється з урахуванням правозастосовної практики, звернень громадян, повідомлень у ЗМІ тощо.

До цього підходу тяжіє методологія ФАТФ, яка базується на вивченні окремих випадків корупційних дій (кейсів). У посібнику розглядаються тільки певні галузі економіки і спочатку обмежуються сфери виявлення та оцінювання корупційних ризиків.

Опис корупції з функціонального погляду та аналіз відомих корупційних злочинів формують розуміння особливостей корупційних ризиків, однак не дають можливості сформулювати рекомендації щодо оцінювання в загальному вигляді.

У ході дослідження корупційних випадків були використані роботи неурядових організацій, публікації експертів і наукових співтовариств. Основні висновки були подані в методології ФАТФ. У дослідженні ФАТФ основна увага приділяється проблемі відмивання корупційних доходів, у зв’язку з цим насамперед аналізуються ризики, пов’язані з відмиванням грошей державними посадовими особами та іншими посадовими особами, ризики, пов’язані з використанням корпоративних структур для приховування активів.

У межах документа визначені фактори, що підлягають аналізу при оцінюванні ризику відмивання корупційних доходів. Відповідно до запропонованих факторів оцінюються ризики, що виникають під час реалізації державних функцій політичними діячами та іншими державними посадовими особами. Розглядається можливість створення ризик-орієнтованих систем для виявлення «корупційних» посад.

Характер займаної посади, наявність адміністративного ресурсу найчастіше дають можливість посадовим особам використовувати своє становище для досягнення особистої вигоди, у зв'язку з цим необхідно накладати певні обмеження і забезпечувати «контроль за діючими механізмами, спрямованими на недопущення та виявлення таких злочинів»[178].

Сама реалізація функцій, вразливих для корупції, не означає корумпованості конкретної особи, що обіймає державну посаду, однак підвищена увага, моніторинг і контроль за здійсненням цієї діяльності дозволяють знизити можливість скоєння корупційного злочину.

На ступінь ризику також впливає сектор економіки, у межах якого здійснюється діяльність. Експерти ФАТФ стверджують, що будівельні, видобувні галузі та сфера державних закупівель схильні до корупції, а отже, мінімізація ризиків з метою боротьби з корупцією можлива за рахунок реалізації превентивних заходів і забезпечення підвищеного контролю в зазначених сферах. У межах цієї роботи до корумпованих сфер були віднесені такі: продаж і передача державного майна і надання гуманітарної допомоги, сприяння інноваціям і розвитку. Відкритість і прозорість процедур при здійсненні діяльності в цих галузях здатна знизити ступінь корумпованості й усунути можливість використання службового становища з метою отримання особистої вигоди.

У даній роботі експерти ФАТФ описали основні чинники, які підлягають аналізу під час оцінювання корупційних ризиків. Дослідники на реальних прикладах довели залежність корумпованості посадових осіб у деяких секторах економіки від здійснення певних видів державної діяльності за наявності відповідних умов.

Цей аналіз не дозволяє виокремити конкретні функції державних службовців, які мають підвищений корупційний ризик, але дають можливість провести дослідження в окремих економічних галузях і виявити загальні фактори ризику, характерні для соціальних, економічних і політичних умов у країні.

Запропоновані міжнародними організаціями механізми є предметом активного обговорення політиків і громадськості. Разом з тим на сьогодні різні країни все частіше намагаються впроваджувати механізми оцінювання корупційних ризиків, запропоновані в теоретичних роботах міжнародних

---

[178] Типологический отчет ФАТФ. Конкретные факторы риска, связанные с легализацией (отмыванием) доходов от коррупции. Москва: Вече, 2012. С. 16.

організацій. Такі механізми оцінювання корупційних ризиків були імплементовані у Чорногорії, Угорщині, Латвії та Молдові.

На основі Програми розвитку ООН та Представництва Європейського Союзу у Чорногорії був розроблений проект оцінювання корупційних ризиків у спеціальних зонах ризику[179], який був реалізований до 2014 року.

Цей методологічний підхід передбачає оцінювання тільки тих корупційних ризиків, які можливі за таких передумов: виникнення конфлікту інтересів при реалізації ряду функцій державного управління або здійснення діяльності у сфері державних закупівель. При цьому процедура оцінювання повинна здійснюватися в межах стратегічного циклу[180], який містить кілька етапів:

1) оцінювання передумов для виникнення ризику (незалежних факторів, які можуть призвести до створення зон ризику у законодавстві, роботі політичних інститутів тощо);

2) оцінювання ризику у конкретній сфері (залежить від таких факторів, як організаційна культура, прозорість, належне управління, підзвітність тощо);

3) рекомендації щодо усунення або зменшення ризиків (відповідно до передумов, які розглядаються у контексті виникнення ризику);

4) визначення стратегічних цілей та заходів (державна та відомча стратегії, план дій, розроблення індикаторів;

5) оцінювання ефективності стратегічних цілей та заходів, переоцінювання ризиків. (На завершення стратегічного циклу проводиться аналіз роботи та повторне оцінювання ризиків, яке слугує підґрунтям для нового стратегічного циклу.)

Відповідно до міжнародних рекомендацій щодо оцінювання корупційних ризиків на першій стадії пропонується оцінити наявність інституційних, правових, стратегічних умов для їх виникнення. З огляду на ситуаційний аналіз та вивчення експертних робіт повинні бути визначені корупціогенні функції державних органів.

Основою проведення оцінювання ризиків у межах методології, використовуваної в Чорногорії, є інтерв'ювання посадових осіб. Відповідно до експертного оцінювання, проведених опитувань і наукових робіт у даній сфері формується перелік корупційних ризиків, які мають місце у державних органах.

Згідно зі вказаним документом одним із найбільш корумпованих процесів у Чорногорії є приватизація. Рада приватизації і капітальних проектів, що здійснює діяльність з приватизації державного майна, фінансується з бюджету країни та підзвітна уряду. Виходячи з ситуаційного аналізу, статус членів органу не збігається зі статусом державних службовців, як наслідок, службовці Ради не зобов'язані декларувати свої доходи і витрати. Крім того, нормативно-правова

[179] Corruption risk assessment in special risk areas. *Montenegro. Ministry of Finance*, 2011. P. 73.
[180] Corruption risk assessment in special risk areas. *Montenegro. Ministry of Finance*, 2011. P. 5.

база, що регулює діяльність у ході приватизації, не містить інших інструментів підзвітності, кодексів етики, антикорупційних механізмів для припинення конфлікту інтересів.

Контролює діяльність органу Комісія з моніторингу та нагляду за процесом приватизації. Однак наявність значної кількості функцій не дозволяє провести якісного оцінювання роботи Ради. У зв'язку з цим у ході застосування методології оцінювання корупційних ризиків було запропоновано надати великої інституційної значимості Фонду інвестицій та розвитку і перекласти на нього частину контрольно-наглядових функцій з приватизації. Так, в обов'язки Фонду увійшло проведення незалежного оцінювання роботи приватизованих монополій. Комісія при цьому повинна надавати технічну й експертну підтримку Фонду та подавати звіти і висновки щодо роботи Ради уряду Чорногорії.

У ході оцінювання корупційних ризиків у сфері приватизації в Чорногорії були розроблені рекомендації для подальшого застосування в антикорупційній стратегії: процедури приватизації повинні бути прозорими, поряд з державним контролем нагляд повинен здійснюватися громадянським співтовариством, відбір членів Ради повинен бути доступний кандидатам, діяльність щодо запобігання конфлікту інтересів у межах Ради повинна бути інтегрована з єдиною системою протидії корупції.

Разом з тим відсутність висновків щодо імплементації рекомендацій англійською мовою не дозволяє оцінити результати проведеної роботи та визначити ефективність запропонованої методології оцінювання.

Одним з небагатьох звітів про результати проведення оцінювання є оглядовий документ, підготовлений Європейською організацією вищих органів фінансового контролю за підсумками оцінювання корупційних ризиків в Угорщині[181].

У документі подано огляд Державного управління аудиту Угорщини, у якому наголошується на необхідності у підвищенні прозорості та підзвітності діяльності в державному секторі при реалізації ряду функцій. Особлива увага при цьому звертається на превентивні заходи у межах цілісного підходу протидії корупції. Одним з методів упередження корупції стало застосування карти корупційних ризиків (*Integrity Risk Map*) з 2009 по 2012 роки у державному управлінні.

Унаслідок проведеної роботи були виявлені вразливі функції угорського уряду, визначені сильні і слабкі сторони в системі державного управління в цілому, сформульовані положення для створення системи контролю з боку угорських громадських організацій. Правопорушення при здійсненні повноважень були криміналізовані і віднесені до розряду кримінальних злочинів.

---

[181] Corruption risk mapping in Hungary: Summary of Twinning light project of Netherlands Court of Audit and State Audit Office of Hungary. *EuroSAI.* № 14. Hungary. P. 83.

Одним з головних нововведень і результатів використання методології оцінювання ризиків в Угорщині стало проведення регулярних щорічних моніторингів у схильних до ризику сферах державної діяльності.

У 2012 році був розроблений і прийнятий дворічний план профілактики корупції, який містить проведення тренінгів, організацію освітніх семінарів, упровадження нових антикорупційних механізмів і реформування функцій державних органів, які схильні до корупції найбільше[182].

Незважаючи на активне використання методологій оцінювання корупційних ризиків у деяких країнах останніми роками, складно проаналізувати результати виконаної роботи в цілому, оскільки основні висновки про підсумки впровадження механізмів оцінювання відсутні в публічному доступі або подані виключно місцевою мовою.

Розгляд наявної методології оцінювання в Чорногорії і реального звіту про проведення оцінювання корупційних ризиків в Угорщині демонструє труднощі у застосуванні запропонованих теоретичних рекомендацій. Найчастіше використання методології оцінювання корупційних ризиків призводить до необхідності у реформуванні не тільки окремих положень здійснення конкретної державної функції, але і створення додаткових інститутів, внесення змін у кримінальне законодавство тощо.

Наявність теоретичних робіт міжнародних організацій з оцінювання корупційних ризиків свідчить про актуальність проблеми, потребу у її подальшому дослідженні та специфікації методологій оцінювання корупційних ризиків у різних країнах.

Проблема оцінювання корупційних ризиків набуває актуальності в Україні. Однак сьогодні практично відсутні аналітичні роботи, які б розглядали методологію оцінювання в загальному вигляді та давали конкретну характеристику корупційним ризикам на прикладі функції державного органу, наприклад такого, як Державна фіскальна служба України. Зважаючи на викладене, далі в роботі, із використанням ситуаційного підходу міжнародного досвіду оцінювання, буде розглянута проблема розроблення та імплементації методології управління корупційними ризиками в органах доходів і зборів України.

---

[182] The corruption Prevention Programme of Hungarian Government. *Secretariat of the State Secretary*, 2012.

3.3 Ризик-менеджмент у сфері запобігання корупції в органах ДФС

Останнім часом система запобігання та протидії корупції в Україні була значно посилена – були утворені нові державні антикорупційні інституції, суттєвих змін зазнало чинне вітчизняне антикорупційне законодавство, з урахуванням якого більш чітко визначилися два основні напрями боротьби з корупцією в Україні: протидія корупції та запобігання їй.

Зазначимо, що запобігання корупції, тобто превентивні заходи, мають велике значення для досягнення успіху у подоланні цього явища. З урахуванням цих обставин, а також специфіки органів доходів і зборів, яка зумовлює корупційні ризики під час службової діяльності її працівників, у 2015 році Державною фіскальною службою України було видано такі документи:

– наказ «Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки» від 18.08.2015 № 614[183] (далі – Програма);

– наказ ДФС «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби України» від 02.10.2015 № 747[184];

– розпорядження ДФС «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» від 07.12.2015 № 367-Р[185] (далі – розпорядження).

Основною метою зазначених відомчих нормативно-правових документів є мінімізація проявів корупції внаслідок наближення стандартів антикорупційної діяльності ДФС до антикорупційних стандартів економічно розвинених зарубіжних країн та демократичних принципів міжнародної спільноти.

Одним і напрямів цієї діяльності є впровадження ефективних систем ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції на відомчому рівні. Необхідною умовою для досягнення успіху у практичній діяльності щодо запобігання корупції у фіскальних органах є чітке розуміння складу корупційних правопорушень, переліку та сутності корупційних ризиків, притаманних саме цій сфері суспільної діяльності. Варто зазначити, що практичні працівники саме на двох рівнях державного управління органами фіскальної служби (оперативному ГУ ДФС – регіонів і тактичному – ДПІ в районах, містах, районах у містах) найчастіше перебувають у стані професійного корупційного ризику (тобто корупційного

---

[183] Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки: наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614. URL: http://sfs.gov.ua/

[184] Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби України: наказ ДФС України від 02.10.2015 № 747. URL: http://sfs.gov.ua/

[185] Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми: розпорядження ДФС України від 07.12.2015 № 367-Р. URL: http://sfs.gov.ua/

ризику, пов'язаного з професійною діяльністю), ступінь якого надзвичайно високий, у тому числі й за рахунок високого рівня злочинності – як загальнокримінальної, так і у сфері оподаткування. Тому боротьба з корупцією та ризик-менеджмент у сфері оподаткування повинні мати системний характер, про що, власне, і йдеться в чинних урядових і відомчих програмних документах.

Разом з тим необхідно підкреслити, що вітчизняний досвід боротьби з корупцією, особливо на відомчому рівні, в органах доходів і зборів історично тяжіє до типових рішень, у зв'язку з цим декларування і номінальне впровадження тих чи інших норм не ведуть до зниження рівня корупції.

У правовій державі будь-яка діяльність центральних органів виконавчої влади має здійснюватися у межах чинного законодавства та приписів внутрівідомчих нормативно-правових підзаконних актів (у тому числі зазначених вище Програми та розпорядження), якими передбачені практичні заходи щодо вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС.

З метою реалізації положень Програми у структурі Головного управління внутрішньої безпеки ДФС у травні 2016 року був створений відділ запобігання корупційним ризикам[186]. До основних завдань та функцій відділу віднесено такі:

1) забезпечення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх реалізацією в апараті ДФС, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, у межах передбачених законом повноважень, зокрема:

– співпраця зі структурними підрозділами ДФС та її територіальними органами, суб'єктами господарювання (у т. ч. фізичними особами) та міжнародними установами і організаціями, з метою визначення та усунення корупційних ризиків, відстеження і впровадження передової практики та міжнародних стандартів у сфері протидії корупції;

– розроблення та проведення заходів щодо запобігання корупційним, пов'язаним з корупцією та іншим правопорушенням у сфері службової діяльності посадових осіб ДФС та її територіальних органів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, а також здійснення контролю за їх проведенням;

2) аналіз статистичної та іншої інформації про результати аналітичної роботи та управління ризиками, яка надходить від підвідомчих структурних підрозділів територіальних органів ДФС у частині виявлення корупційних та інших правопорушень у сфері службової діяльності, усунення причин та умов, що їм сприяли, зокрема:

[186] Положення про відділ запобігання корупційним ризикам організаційного управління Головного управління внутрішньої безпеки Державної фіскальної служби України від 20.05.2016.

– аналіз ефективності роботи з ризиками несплати податків у частині виявлення корупційних та інших правопорушень у сфері службової діяльності, усунення причин та умов, що їм сприяли;

– участь у межах компетенції в аналізі й оцінюванні ризиків, розробленні і реалізації заходів з управління ризиками під час митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів (виконується у частині виявлення корупційних та інших правопорушень у сфері службової діяльності, усунення причин та умов, що їм сприяли);

– моніторинг митних оформлень у режимі реального часу з метою виявлення ризикових зовнішньоекономічних операцій у частині виявлення корупційних та інших правопорушень у сфері службової діяльності, усунення причин та умов, що їм сприяли;

– аналіз та зіставлення з метою управління корупційними ризиками наявної в інформаційних базах даних ДФС попередньої інформації про товари та транспортні засоби комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, яка надходить від митних органів іноземних держав.

Разом з тим відповідно до положень Програми та розпорядження керівники структурних підрозділів ДФС України та її територіальних органів (ГУ та митниць) у межах компетенції були зобов’язані для підпорядкованих підрозділів розробляти плани заходів із реалізації Програми, здійснювати виявлення корупційних ризиків за напрямами роботи (податкова та митна сфера) та вживати заходів щодо усунення причин і умов усунення таких ризиків.

Потрібно зазначити, що вжиті заходи не призвели до очікуваних результатів, до покращання ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції. Так, згідно з інформацією Головного управління внутрішньої безпеки ДФС України (лист про виконання Антикорупційної програми від 03.11.2016 № 23663-16/99-99-22-04-02-15), за результатами першого півріччя року, більшість структурних підрозділів центрального апарату ДФС повідомили про відсутність передумов до корупційних ризиків у своїй діяльності, що свідчить про те, що більшість підрозділів ДФС не здійснюють належної роботи для реалізації положень Програми.

Таким чином, вбачається, що в більшості випадків керівники митниць та ГУ ДФС областей свідомо нехтують вимогам наказу, не проводячи необхідних заходів (повідомляють про повну відсутність корупційних ризиків); надають, відповіді, що не стосуються безпосередньої діяльності підпорядкованих підрозділів та притаманних їм корупційних ризиків, а також повідомляють про відсутність пропозицій щодо проведення, організаційно-практичних заходів з мінімізації або усунення корупційних ризиків.

Наведене вище підтверджує висновок окремих дослідників про те, що видання типових документів, програм, рекомендацій, розпоряджень, відповідно

до яких повинна здійснюватися діяльність із запобігання корупції, не приводить до обмеження корупційних можливостей державних службовців. Однак подальше розроблення методології оцінювання корупційних ризиків, її імплементація та застосування на регулярній основі, поряд з проведенням щорічних моніторингів і формуванням аналітичних звітів, могли б сприяти ефективній протидії корупції[187]. У зв'язку з цим вбачається за доцільне більш глибоке розроблення теоретичних питань та відповідних практичних дій з боку керівництва ДФС, спрямованих на вдосконалення системи управління державною фіскальною службою в умовах корупційних ризиків як різновиду професійних ризиків.

Для досягнення позитивних результатів у боротьбі з корупцією у фіскальних органах необхідно забезпечити «прив'язку» антикорупційних механізмів до конкретних корупційних складових, зумовлених специфікою функцій і процедур, які здійснюють органи ДФС та їх структурні підрозділи відповідно до покладених завдань. Керівники органів та структурних підрозділів фіскальної служби мають чітко усвідомити мету, з якою впроваджуються ті чи інші антикорупційні заходи, визначити групи осіб, які здійснюють державні функції та на яких спрямовані ці заходи, спрогнозувати бажаний результат від використання даних методів. Ці завдання можуть бути вирішені за умови належного організаційно-функціонального та нормативно-правового забезпечення діяльності з управління корупційними ризиками.

Важливою також є організація навчально-методичного процесу підвищення кваліфікації працівників ДФС з метою формування у відповідних уповноважених осіб (керівників органів, структурних підрозділів та відповідальних виконавців) теоретичних знань та практичних навичок з управління корупційними ризиками.

При здійсненні ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції потрібно також враховувати, що управління корупційними ризиками – це процес, який має на меті досягнення саме превентивних цілей з упередження проявів корупції, на відміну від процесу протидії, який безпосередньо відбувається при виявленні конкретних фактів чи ознак корупційного правопорушення, що скоєне чи готується. Ризик-менеджмент як система управління корупційними ризиками в органах ДФС України може бути ефективною лише за умови належної організації інформаційного забезпечення цієї діяльності[188].

Значною мірою ефективність ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції в органах ДФС залежить і від якості інформаційного забезпечення цієї діяльності. На сьогодні інформатизація Державної фіскальної служби України є

---

[187] Малолеткина К. Г. Оценка коррупционных рисков в деятельности государственных органов: возможные подходы: выпускная квалификационная работа / Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». Москва, 2013.

[188] Шкуренко Н. Г. Інформаційне забезпечення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС. URL: http://ndi-fp.asta.edu.ua/thesis/221/

невід'ємною частиною всіх бізнес-процесів, з якими пов'язана діяльність фіскальних органів. Цей напрям діяльності ДФС спрямований на створення умов для задоволення інформаційних потреб суспільства та реалізації прав громадян на доступ до інформації. Крім того, інформатизація сприяє посиленню прозорості в управлінні діяльністю органів фіскальної служби, у тому числі щодо її організації, функціонування та у необхідних випадках процесів прийняття рішень, що є важливою умовою забезпечення розвитку демократичних засад у державному управлінні.

Так, інформаційне забезпечення створює передумови для ефективного управління в органах фіскальної служби, оскільки за рахунок цього забезпечення накопичується інформація, формується база необхідних даних, що сприяє обробленню інформації, її систематизації, унаслідок чого ухвалюються відповідні рішення.

Разом з тим таке забезпечення повинне сприяти інтерактивній взаємодії як ДФС з платниками податків, так і її структурних підрозділів з територіальними органами. У контексті зменшення впливу людського фактора такий порядок взаємодії суттєво нівелює ризик виникнення корупції, який має місце при здійсненні функціональних обов'язків працівниками фіскальних органів. Також має значення автоматизація бізнес-процесів, що відповідає за рух і оброблення документів, покрокове автоматичне оброблення даних, взаємодію із зовнішніми ІТ-системами. Крім того, автоматизована система дозволяє підвищити рівень прозорості діяльності фіскальної служби, ефективність роботи структурних підрозділів, а також обмежити свободу дій посадових осіб, при цьому забезпечуючи їх взаємодію з підлеглими.

Отже, інформаційне забезпечення слугує ефективною допоміжною ланкою у запобіганні корупції. Таким чином, ураховуючи високий рівень інформатизації більшості бізнес-процесів ДФС, можна очікувати, що інформатизація ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції сприятиме підвищенню ефективності управління корупційним ризиками. Проте необхідно зазначити, що на сьогодні не створений механізм, який би дав змогу ефективно виявляти, оцінювати та впливати на корупційні ризики у діяльності ДФС. У цьому контексті важливе значення для вдосконалення системи управління корупційними ризиками має також розроблення та впровадження відповідної антикорупційної електронної бази даних, яка сприятиме здійсненню аналізу тенденцій корупції, ефективності впровадження антикорупційних заходів, моніторингу корупційних ризиків тощо.

Підкреслимо, що на початковому етапі головним завданням для структурних підрозділів ДФС, які проводять, відповідно до своїх функціональних обов'язків, заходи щодо запобігання корупційним правопорушенням, є визначення необхідних даних для управління ризиками корупції. Таке твердження

відповідає приписам Конвенції ООН проти корупції[189], у якій, зокрема, зазначено, що з метою розроблення загальних визначень, стандартів і методологій існує можливість розширення статистичних даних, аналітичних знань щодо корупції та інформації, у тому числі про види оптимальної практики у справі запобігання корупції.

Тому при формуванні антикорупційної електронної бази даних необхідно врахувати такі критерії:

– предметну орієнтованість електронної бази;
– інтегрованість;
– функціональність;
– відповідність реальному часу.

З метою отримання уповноваженим підрозділом ДФС загальної інформації щодо запобігання корупції у фіскальних органах така база повинна формуватися шляхом організації інформаційних потоків від інших структурних підрозділів ДФС та її територіальних органів.

З огляду на викладене питання впровадження у фіскальних органах електронної бази даних корупційних ризиків, метою якої є забезпечення ефективної діяльності при запобіганні корупції, є першочерговим. У разі використання програмних інструментів, що оперують реляційними базами, структура даних складатиметься з таблиць, які пов’язані між собою та містять таку інформацію:

– перелік функцій і процедур;
– перелік структурних підрозділів;
– перелік визначених корупційних ризиків;
– переліки інших параметрів, необхідних для оцінювання ризиків.

Перелік таблиць є варіативним та за потреби може змінюватися. Такий підхід дає можливість повною мірою здійснювати моніторинг корупціогенних функцій, процедур, структурних підрозділів та посад. Утворення запропонованої бази дозволить оптимізувати та значно полегшити оброблення інформації, яка необхідна для здійснення ризик-менеджменту з метою запобігання корупції в органах ДФС.

Проте на сьогодні не створений механізм, який дасть змогу швидко реагувати та попереджувати виникнення корупційних ризиків у діяльності ДФС.

Такий висновок випливає і з таких фактів. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про державну комп’ютеризовану систему моніторингу сплати податків, зборів (обов’язкових платежів)» від 25.08.2004 № 1113 ДПА України затверджено Положення про порядок створення, супроводження та використання еталонної схеми довідників та класифікаторів в

[189] Конвенція Організації Об’єднаних Націй проти корупції. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 49.

органах державної податкової служби України, яке набуло чинності з 2005 року. Зазначене Положення містить 4 групи довідників за функціональним призначенням. Будь-яких довідників з антикорупційної тематики в актуальному списку довідників немає, що свідчить про відсутність будь-якої автоматизації антикорупційної діяльності у ДФС. На нашу думку, для ефективного моніторингу та аналізу корупційних ризиків за основними напрямами діяльності фіскальних органів доцільно розробити та доповнити групи локальних довідників класифікаторами, що забезпечать систематизацію накопичувальної інформації, яка містить відомості про прояви корупції.

Необхідно також відзначити, що у зазначеному Положенні відсутній довідник для забезпечення моніторингу за корупційними ризиками відповідними органами фіскальної служби. Через це існує нагальна потреба у створенні Технічного завдання для розроблення нового програмного забезпечення відповідно до пункту 1.10 Положення, що дасть можливість здійснити ефективний аналіз визначених корупційних ризиків та мінімізувати їх вплив на діяльність Державної фіскальної служби України.

Зважаючи на викладене вище, можна стверджувати, органи та підрозділи ДФС мають певні практичні напрацювання та результати у сфері управління корупційними ризиками. Разом з тим ця робота не організована належним чином і не відповідає сучасним антикорупційним стандартам. Керівники органів та структурних підрозділів ДФС не виявляють зацікавленості та ініціативи в управлінні корупційними ризиками при здійсненні функцій і процедур відповідно до покладених на них завдань. Ці обставини додатково підтверджують потребу у подальших наукових розробках з метою вдосконалення системи управління корупційними ризиками у фіскальних органах, їх упровадження та практичного застосування.

3.4 Корупційні ризики у контексті функцій і процедур відповідно до завдань органів ДФС, їх характеристика, аналіз та оцінювання

Для визначення корупційних ризиків, зумовлених специфікою завдань і функцій Державної фіскальної служби України, необхідно звернути увагу на те, що основним завданням цього державного органу є реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів[190].

Своєю чергою, зазначені завдання розподіляються між структурними підрозділами органів ДФС України через покладені на посадових осіб функціональні повноваження. Аналізуючи функціональні обов'язки структурних підрозділів, виявляється можливим гіпотетично визначити окремі корупційні ризики методом експертного оцінювання нормативно-правових актів, практичних матеріалів про задокументовані факти корупції, а також методом ситуаційного аналізу, зокрема такі, що виникають при адмініструванні податків, а також у процесі проведення перевірок. На нашу думку, тією чи іншою мірою джерелами інформації, яка має бути врахована при визначенні таких ризиків, є:

1) Податковий кодекс України, Митний кодекс України, чинні законодавчі акти щодо трансфертного ціноутворення, адміністрування єдиного внеску та інші;

2) нормативно-правові акти, які регламентують діяльність органів та структурних підрозділів ДФС, а саме: Положення про Державну фіскальну службу, наказ ДФС України від 12.11.2014 № 265 (із змінами та доповненнями) «Про функціональні повноваження структурних підрозділів Державної фіскальної служби України», антикорупційне законодавство України;

---

[190] Положення про Державну фіскальну службу України: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. *Офіційний вісник України*. 2014. № 55. Ст. 1507.

3) практичні матеріали щодо запобігання та протидії корупції в органах фіскальної служби, а саме результати виконання наказу Державної фіскальної служби України від 02.10.2015 № 747 «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби України», розпорядження голови ДФС України від 08.12.2015 № 367-р «Про організацію роботи з виконання положень Антикорупційної програми», надіслані листом ГУВБ від 10.06.2016 № 12998/6/99-99-22-04-02-15, а також фабули щодо фактів корупційних правопорушень працівниками органів ДФС, які були зареєстровані у Єдиному реєстрі досудових розслідувань України у 2015–2016 рр., та інша інформація.

У ході наукового дослідження авторами цієї монографії на предмет наявності корупційних ризиків було опрацьовано 218 функцій та близько 2,8 тисячі процедур, які здійснюють структурні підрозділи органів ДФС під час виконання покладених на них завдань. Разом з тим проаналізовано практичні матеріали Головного управління внутрішньої безпеки ДФС про факти й ознаки корупційних діянь з боку працівників фіскальної служби, а також опрацьовано відомості та узагальнено пропозиції, надані територіальними органами податкових та митних служб, щодо виявлення функцій і процедур, які містять корупційні ризики, на виконання вимог розпорядження ДФС України «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» від 08.12.2015 № 367.

За результатами зазначеної вище роботи визначено 451 ймовірність виникнення корупційних ризиків при здійсненні органами та структурними процедурами функцій і процедур відповідно до покладених на них завдань. Вбачається доцільним систематизувати визначені корупційні ризики відповідно до основних сфер діяльності фіскальних органів, а саме:

– податкова сфера;
– митна сфера;
– сфера адміністрування єдиного соціального внеску;
– сфера боротьби з правопорушеннями;
– сфера з організації діяльності ДФС.

Систематизовані корупційні ризики за цими напрямами надалі доцільно обліковувати у вигляді кодифікованого Довідника, який використовувати в автоматизованих системах оброблення даних. Як варіант, код ризику може складатися з п’яти числових знаків, у якому першим двом цифрам відповідає назва сфери, трьом наступним – порядковий номер корупційного ризику. Необхідно також зазначити, що сутність ризику має бути виписана для кожної сфери окремо. Кожному окремому ймовірному корупційному ризику має бути присвоєно свій порядковий номер, який характерний відповідній сфері. Наприклад: код – 01.165, у якому 01 – назва сфери «Податкова сфера», 165 –

порядковий номер корупційного ризику в податковій сфері, сутність якого – «сприяння діяльності СГД, які здійснюють конвертацію грошових коштів та задіяні у схемах з використанням суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності», код – 02.165, де аналогічно 02 – «Митна сфера», 165 – порядковий номер ризику в митній сфері – «пропуск транспортних засобів, товарів (вантажів), що перевозяться транспортними засобами, у яких є заборонені предмети та речовини».

Відповідно до Положення про функціональні повноваження структурних підрозділів Державної фіскальної служби України розглянемо на прикладі зміст та кодування функції «Керівництво структурним підрозділом», код індексу функції – 00200000. Ця функція має 39 процедур та 12 пунктів процедур, серед яких авторами виявлені ймовірні корупційні ризики, а саме у процедурі 34. У наказі названа процедура визначена так: «…у разі виявлення чи одержання інформації про вчинення підлеглими корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення у сфері службової діяльності, вжиття у межах компетенції заходів щодо його припинення та негайне повідомлення про такі факти підрозділу внутрішньої безпеки», закодований індекс функції/процедури – 00234000. Ця функція та процедура закріплена за 23 структурними підрозділами апарату ДФС (01-23), назви яких мають бути також закодовані та представлені в Довіднику структурних підрозділів ДФС (апарат).

Серед можливих корупційних ризиків, що пов'язані з зазначеною вище функцією і процедурою, на нашу думку, варто виділити такі:

– приховування одержаної інформації про вчинення підлеглими корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення з метою отримання неправомірної винагороди;

– звільнення посадової особи заднім числом до скоєння корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення;

– неповідомлення про факти вчинення підлеглими корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення підрозділу внутрішньої безпеки.

Оскільки авторами виокремлено п'ять основних сфер діяльності органів ДФС України, то перелічені вище ймовірні корупційні ризики належать до сфери боротьби з правопорушеннями та сфери з організації діяльності ДФС і мають відповідні коди 04 і 05. Ураховуючи наведений приклад щодо кодування ймовірних ризиків у Довіднику корупційних ризиків, коди виокремленних ризиків за 39-ю процедурою 2-ї функції мають такий вигляд:

– 04.053 – для ризику «приховування одержаної інформації про вчинення підлеглими корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення з метою отримання неправомірної винагороди»;

– 05.021 – для ризику «звільнення посадової особи заднім числом до вчинення корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення»;

– 04.035 – для ризику «неповідомлення про факти вчинення підлеглими корупційного, пов'язаного з корупцією або іншого правопорушення підрозділу внутрішньої безпеки».

Таким чином, у Зведеному реєстрі функцій і процедур (у контексті структурних підрозділів), що містять корупційні ризики, та довідниках може бути систематизований перелік імовірних корупційних ризиків, які виникають у сфері діяльності фіскальних органів під час виконання працівниками структурних підрозділів функціональних обов'язків, що стане передумово для подальшої автоматизації інформаційних процесів, які рекомендовані для впровадження з метою вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС. Такий підхід, на нашу думку, спростить моніторинг діяльності відповідних підрозділів фіскальних органів на предмет присутності корупційних ризиків, надасть можливості оперативно реагувати на такі ризики та вживати дієвих заходів для їх мінімізації та усунення.

Оцінюючи корупційні ризиків за основними напрямами діяльності органів ДФС, необхідно підкреслити, що ризик – це невід'ємна складова податкової діяльності, як будь-якої управлінської діяльності, що залежить від впливу значної кількості факторів та дій контрагентів, які важко передбачити в усій повноті і з необхідною точністю. Корупційні ризики – це сукупність правових, організаційних та інших факторів і причин, які породжують, заохочують (стимулюють) осіб до скоєння корупційних правопорушень під час виконання ними функцій держави.

Необхідною умовою досягнення успіхів у сфері діяльності, яка характеризується підвищеною ризикованістю, є створення та вдосконалення систем управління ризиками, що дозволяють виявити, оцінити, локалізувати та проконтролювати ризик. Механізм прийняття рішень повинен не тільки ідентифікувати ризик, але й дозволяти оцінити, які ризики і якою мірою може брати на себе установа, а також визначати, чи є можливим та достатнім очікуваний результат в умовах відповідного ризику. Виправданий або допустимий ризик – необхідна складова стратегії і тактики ефективного менеджменту.

Система управління ризиками містить широкий спектр дій, які можуть бути представлені як послідовність таких етапів:

– усвідомлення ризику, визначення причин його виникнення та ризикових сфер;

– аналіз та оцінювання ризику;

– мінімізація або обмеження ризиків за допомогою відповідних методів управління;

– постійний контроль за рівнем ризиків із застосуванням механізму зворотного зв'язку. Цей етап характеризується використанням різних засобів, методів та інструментарію для здійснення постійного контролю за рівнем ризиків. При цьому необхідною умовою є наявність зворотного зв'язку між застосованими заходами з мінімізації або уникнення ризику й фактичними результатами їхнього використання.

Необхідно також зазначити і те, що всі перелічені вище елементи системи управління корупційними ризиками можуть бути практично реалізовані тільки за умови належного нормативно-правового, інформаційного та наукового забезпечення цієї діяльності. У практичній площині ця діяльність має передбачати таке:

– виявлення та усвідомлення корупційних ризиків шляхом аналізу нормативно-правових актів, які регламентують діяльність органів ДФС, у тому числі визначають їх функції та процедури відповідно до покладених завдань;

– виявлення та усвідомлення корупційних ризиків шляхом аналізу та узагальнення практичних матеріалів щодо запобігання та протидії корупції в органах ДФС;

– виявлення та усвідомлення корупційних ризиків за допомогою аналізу інформації із зовнішніх джерел;

– визначення та оцінювання корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур органів та структурних підрозділів ДФС;

– систематизацію та кодифікацію корупційних ризиків;

– визначення профілів корупційних ризиків у діяльності органів ДФС та їх характеристик;

– удосконалення організаційно-правового та інформаційного забезпечення функціонування внутрівідомчої системи управління корупційними ризиками.

Аналізуючи сфери податкових і митних відносин, можна дійти висновку, що виникнення та існування корупційних ризиків як у суспільстві в цілому, так і в Державній фіскальні службі України зокрема зумовлюються такими факторами:

– політичними (політична нестабільність у країні, нездатність платників податків реально впливати на владу, відсутність у посадових осіб різного рангу впевненості у стабільності своєї службової кар'єри);

– економічними (економічна нестабільність у країні, високий рівень інфляції і безробіття, низький рівень заробітної плати працівників, у тому числі в податкових органах);

– соціальними (соціальна нестабільність і несправедливість, соціальне розшарування населення, падіння престижу професії податкового інспектора, використання корупціонерами конфліктів між окремими платниками податків тощо);

– правовими (складне податкове законодавство, велика кількість підзаконних актів, неузгодженість прийнятих законів та підзаконних актів, численні прогалини і колізії у податковому, митному, бюджетному законодавстві, низький рівень правової освіти платників податків);

– психологічними (дії окремих недобросовісних платників податків спрямовані на встановлення «дружніх» відносин із співробітниками податкових органів, розцінювання окремими працівниками своєї посади і службових повноважень як засобу «заробітку», низький рівень моральної свідомості та виховання, загальна комерціалізація особистості, абсолютне переважання матеріального підходу до основних життєвих цінностей тощо);

– організаційними (недосконала внутрішня структура служби, кадрова політика та засади взаємодії структурних підрозділів, як по горизонталі, так і по вертикалі, недосконала система організаційно-правових заходів щодо впровадження «принципів належного управління» у сфері оподаткування, відсутність чіткого регламентування функцій і повноважень посадових осіб з метою унеможливлення ними подвійних стандартів під час виконання своїх службових обов'язків, відсутність дієвого моніторингу способу життя посадових осіб, уповноважених на виконання функцій держави під час застосування податкового, митного законодавства, відсутність дієвого моніторингу виконання зобов'язань щодо запобігання конфлікту інтересів, недостатнє проведення заходів із формування світогляду сприйняття корупції як негативного багатоаспектного соціального явища, що загрожує фінансовій безпеці держави тощо).

Перераховані вище фактори ризику призводять до типових проявів корупції в системі податкових відносин, а саме:

– отримання посадовими особами фіскальних органів хабарів, включаючи винагороду, що має замаскований характер, в обмін на невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків, у тому числі здійснення посадових підлогів;

– надання незаконних переваг окремим суб'єктам господарювання під час прийняття нормативно-правових актів або рішень;

– сприяння незаконному відшкодуванню ПДВ;

– позаслужбові відносини співробітників податкових органів з представниками бізнесу, які переходять у консультування з мінімізації або ухилення від сплати податків, висловлення прохань до колег по роботі сприяти у вирішенні того чи іншого питання та ін.

З урахуванням викладеного можна зробити висновок про те, що корупційні ризики у податковій та митній сферах мають законодавчі, зовнішні та внутрішні джерела походження, і якщо перші із них є підґрунтям для корупційних діянь, то

джерела внутрішніх ризиків безпосередньо сприяють породженню корупції у фіскальній службі[191].

Для визначення, аналізу та оцінювання корупційних ризиків в органах доходів і зборів України доцільно розглядати як процеси у сфері виробничих відносин при здійсненні повноважень працівниками ДФС, так і законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти, що регулюють діяльність Державної фіскальної служби України, її структурних підрозділів, а також інші розпорядчі документи, пов'язані з виконанням службою покладених на неї функцій і процедур, основними з яких є Податковий кодекс України[192], із змінами та доповненнями, Митний кодекс України[193], із змінами та доповненнями, Антикорупційна програма ДФС[194], наказ ДФС «Про внесення змін до наказу ДФС № 265» від 25.04.2016 № 367 щодо змісту функцій та процедур[195].

Отже, для оцінювання та моніторингу корупційних ризиків, планування та реалізації дієвих антикорупційних заходів варто зробити таке:

– сформувати перелік найбільш поширених корупційних ризиків, пов'язаних з функціями і процедурами органів та структурних підрозділів ДФС, систематизувати їх за напрямами, присвоїти ризикам коди та створити реєстр;

– визначити перелік посад у структурі органів ДФС, які є «ключовими» під час здійснення корупційного правопорушення, а також перелік посад, за допомогою яких правопорушення можуть бути скоєні[196];

– розробити та впровадити конкретизований перелік заходів, спрямований на усунення визначених можливих правопорушень.

Щодо оцінювання корупційних ризиків, то воно може здійснюватися за певними стандартизованими правилами, які, звичайно, створюються та застосовуються як цілісні методики виявлення та оцінювання ризиків. Існує дві основні ситуації щодо оцінювання корупційних ризиків:

---

[191] Дейнека В. Ф. Визначення переліку сфер та факторів корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур структурними підрозділами органів ДФС України. *Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації*: збірник наукових праць за матеріалами науково-практичного інтернет-семінару (Ірпінь 21–31 трав. 2016 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2016. С. 101–104.

[192] Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Голос України*. 2010. № 229–230.

[193] Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17

[194] Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015-2017 роки: наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614. URL: http://sfs.gov.ua/baneryi/protidiya-koruptsii/antikoruptsiyna-programa-dfs/248131.html

[195] Про внесення змін до наказу ДФС від 12.11.2014 № 265: наказ ДФС України від 25.04.2016 № 367. URL: http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/

[196] Шавло І. А., Шкуренко Н. Г. Деякі особливості визначення корупційних ризиків в органах Державної фіскальної служби України. *Реформування інститутів права і держави: теоретичні та практичні підходи*: збірник матеріалів Міжнародної юридичної науково-практичної конференції «Актуальна юриспруденція». (Київ, 20 квіт. 2016 р.). Київ: АртЕк, 2016. С. 37–39.

а) на рівні нормативно-правового регулювання відповідних видів чи сфер діяльності (як оцінка корупційних ризиків у нормативно-правових актах та/або їх проектах);

б) на рівні фактичних процесів проведення такої діяльності (як компонент у реалізації контрольних повноважень уповноважених органів чи посадових осіб, включно з використанням специфічних правоохоронних засобів, з метою виявлення відповідної корупційної практики, тобто різновидів корупційної поведінки). За певних умов оцінювання корупційних ризиків можливе і шляхом поєднання цих двох моделей оцінювання.

Найбільш ефективним визнається застосування відповідних методів оцінювання саме в першій ситуації, оскільки цим зумовлюється можливість попередження виникнення інституційних передумов корупційних деформацій в адміністративних процедурах. Відповідно, саме в цій сфері накопичено найбільший досвід щодо розроблення методик оцінювання корупційних ризиків, які застосовуються або як компонент загальних процедур оцінювання якості та ефективності нормативно-правових актів (чи їх проектів), або як спеціалізовані (автономні) оціночні процедури[197].

Разом з тим у більшості методик кількість корупційних чинників та відповідної корупційної практики обмежується кількома десятками та має вичерпний характер. У значній частині методик наголошується на тому, що експерт не може довільно тлумачити зміст та критерії корупційних ризиків, розширювати чи доповнювати їх перелік. При цьому відносно невелика кількість визначених корупційних ризиків мають характер узагальнених ознак нормативного регулювання[198].

Водночас на практиці основою для формування корупційних ризиків стають умови, що не можуть бути взяті до уваги в нормативній регламентації відповідних процедур (наявність неформальних відносин учасників, особливості документообігу, приховані форми конфлікту інтересів, неможливість вичерпної формалізації окремих умов закупівлі тощо). Саме тому в окремих сферах розробляються адаптовані до їх специфіки методики, які враховують не лише стан законодавчого регулювання, але й конкретні умови його застосування, які не підлягають регламентації, однак можуть впливати на формування корупційної практики. Суттєвою ознакою таких методик стає можливість чіткої ідентифікації потенційних суб’єктів корупційної поведінки. Такі методики найчастіше розробляються щодо сфер, де ризики корупції є найбільш небезпечними за своїми

---

[197] Monitoring of EU Accession processes / Corruption and Anti-Corruption Policy. Budapesht: OSI, 2002; Москвичев А. И. Борьба с коррупцией в странах с переходной экономикой. *Борьба с преступностью за рубежом*. 2007. № 3. С. 13–26.

[198] Кабанов П. А. Антикоррупционная экспертиза нормативных правовых актов и их проектов: региональная практика назначения, проведения и оформления. *Следователь*. 2007. № 8. С. 18–24.

наслідками. До них насамперед належать податкова сфера та бюджетні відносини[199].

Уперше така методика була розроблена у Швеції, де вона застосовувалася як компонент загального внутрішнього контролю доброчесності. Аналогічний підхід використовує методика оцінювання корупційних ризиків у діяльності органів Служби державних доходів Латвії (складовою якої є і податкова служба), що була розроблена та запроваджена у 2006 році. Її основу становить «реєстр корупційних ризиків», завданнями якого є встановлення можливих корупційних ризиків у діяльності органів та посадових осіб, визначення рівня допустимості (прийнятності) таких ризиків, установлення «груп ризику» (тобто посадових осіб, структурних підрозділів, яких може стосуватися той чи інший ризик), визначення заходів щодо мінімізації впливу виявленого корупційного ризику[200].

Необхідно також зазначити і те, що у практичній діяльності державної фіскальної служби професійний ризик її працівників у широкому розумінні зумовлюють різнохарактерні фактори як зовнішнього, так і внутрішнього характеру. Серед них проведене дослідження надає підстави виділити такі:

1) економічні й політичні:

– державна податкова політика;

– наявність економічних гарантій діяльності податківців;

– рівень їх соціального забезпечення;

– загальне політичне й економічне становище в державі;

– його стабільність;

2) соціально-психологічні:

– рівень загострення в суспільстві внутрішніх суперечностей об’єктивного і суб’єктивного характеру, зокрема рівень соціальної конфліктності;

– стан порушень податкового законодавства;

– отримання законності у податковій сфері та в державі в цілому;

3) правові:

– досконалість і якість законодавства, що регулює відносини у сфері оподаткування;

– його стабільність;

– рівень правового забезпечення діяльності державної фіскальної служби;

– наявність адекватних юридичних гарантій, які б надійно захищали права й інтереси як платників податків, так і працівників органів ДФС;

4) організаційно-управлінські:

– стан і розвиток системи органів державної фіскальної служби;

---

[199] Визначення корупційних ризиків та запобігання їм у діяльності органів ДПС України: проблеми теорії та практики: монографія / Лисенко В. В. та ін. Київ: Алерта, 2010. С. 223–224.

[200] Corruption Prevention in Public Administration in the Countries of the Baltic Sea Region. Riga, 2008. P. 32.

– ступінь їх кадрового, фінансового і матеріально-технічного забезпечення;

– рівень взаємодії з іншими правоохоронними органами і громадськістю;

– стан міжнародного співробітництва;

5) реальний – незадовільний рівень упровадження у практику діяльності позитивного досвіду боротьби з корупцією, порушеннями податкового законодавства тощо[201].

У процесі дослідження, виявлено також окремі чинники у забезпеченні діяльності органів ДФС України, які сприяють корупційним та іншим ризикам (наведені у таблиці 4.1).

Таблиця 4.1

Окремі чинники, які обумовлюють корупційні ризики у діяльності органів ДФС України

Характер чинників	Чинник
Економічні та соціальні	Відсутність адекватних економічних гарантій. Відсутність адекватних соціальних гарантій. Несприятливі побутові умови. Недоліки в соціальному забезпеченні податківців (соціальне та медичне страхування, обслуговування тощо). Відсутність адекватних юридичних гарантій, що надійно захищали б співробітників фіскальної служби від протиправних діянь.
Правові	Недоліки положень Податкового кодексу України. Недосконалість кримінального процесуального та оперативно-розшукового законодавства. Недосконалість адміністративного законодавства. Недосконалість відомчих нормативних актів. Недосконалість законодавства про працю.
Організаційні	Специфіка організації діяльності та функціонування органів фіскальної служби у сучасний період. Недостатній рівень внутрівідомчої взаємодії служб і підрозділів. Недоліки добору і розстановки кадрів. Професійна непідготовленість до служби в органах ДФС. Низький рівень професійної підготовки працівників. Недостатній рівень внутрішнього обліку та звітності
Психологічні	Наміри показати високі показники в роботі. Бажання будь-яким шляхом забезпечити виконання поставлених завдань. Розгубленість при діях в екстремальних ситуаціях. Психологічна непідготовленість до служби в органах ДФС. Відсутність єдності інтересів співробітника з інтересами служби. Занижений самоконтроль. Неврівноваженість, грубість, кар’єризм, надмірна самовпевненість.

[201] Долгий О. А. Професійний ризик працівників податкової міліції: новітні підходи вирішення проблеми. *Вісник Донецького державного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського*. Серія: економічні науки. Ч. 2. 2002. № 4/2(16). С. 118–123.

Підсумовуючи наведене, можна стверджувати, що існують чинники, які впливають на формування середовища і можуть спровокувати працівника фіскальної служби на скоєння корупційного правопорушення за наявності такої можливості, тобто наявності корупційного ризику. Превентивні профілактичні заходи в подібній ситуації дозволяють усунути умови для можливого скоєння правопорушення. Аналіз та оцінювання корупційних ризиків, а також урахування всіх їх параметрів та характеристик, моделювання на цій основі можливих дій індивіда (працівника фіскальної служби) у навколишньому середовищі з огляду на його життєві потреби та мотивацію поведінки, розроблення і реалізація превентивних заходів запобігання корупційним правопорушенням дозволять ефективно впливати на корупційні ризики з метою їх мінімізації та усунення.

3.5 Основні напрями вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС

Управління ризиками – це процес, за допомогою якого здійснюється виявлення (ідентифікація) ризиків, їх аналіз, оцінювання, моніторинг, мінімізація або усунення.

Комплекс дій з ризик-менеджменту в органах ДФС має на меті досягнення таких цілей:

– виявлення, розуміння та усвідомлення керівництвом органу (структурного підрозділу) корупційних ризиків, які виникають при здійсненні ним функцій та процедур відповідно до визначених завдань;

– встановлення рівня толерантності до ризику, який має узгоджуватися з можливістю досягнення мети при виконанні завдань, покладених відповідно до закону на орган (структурний підрозділ);

– розроблення та реалізація заходів з метою мінімізації/усунення корупційних ризиків, їх чинників та наслідків.

Мета управління корупційними ризиками – зменшення рівня корупції в органах ДФС, підвищення ефективності виробничої діяльності, зменшення незаконного тиску на бізнес, платників податків і зборів, покращання доброчесного іміджу Державної фіскальної служби в Україні та світі.

Система управління корупційними ризиками – це форма багатоаспектної організаційної діяльності, яка встановлює єдиний порядок виявлення, ідентифікації корупційних ризиків, їх аналізу, оцінювання, планування та реалізації заходів мінімізації (усунення) ризиків, аналізу результатів та ефективності вжитих заходів, моніторингу, формування висновків на підставі

отриманого досвіду та його застосування для подальшого планування внутрівідомчої антикорупційної діяльності фіскальної служби. Система управління корупційними ризиками повинна бути системою, завдяки якій може здійснюватися контроль корупційних ризиків на всіх рівнях системи фіскальних органів.

Система управління ризиками складається з двох підсистем: об'єкта управління і суб'єкта управління. Об'єкт управління – це безпосередньо корупційний ризик, ризиковані відносини між суб'єктами у процесі виробничої діяльності. Суб'єкт управління – це уповноважена група людей (керівники, менеджери, фахівці й ін.), що здійснює цілеспрямоване функціонування об'єкта управління, використовуючи різні прийоми і способи управлінського впливу.

Управління корупційними ризиками має бути комплексним та безперервним процесом і охоплювати таке:

– усі функції та процедури, які здійснює орган/структурний підрозділ фіскальної служби відповідно до покладених на нього завдань;

– регулярний аналіз чинного законодавства, відомчих підзаконних нормативно-правових актів, ситуацій та задокументованих фактів корупційних правопорушень з боку працівників органу (структурного підрозділу) на предмет визначення корупційних ризиків;

– аналіз та оцінювання корупційних ризиків та їх наслідків;

– ухвалення управлінських рішень щодо впливу на самі ризики та/або на рівень уразливості виробничих цілей органу/структурного підрозділу до таких ризиків.

Рішення щодо управління корупційними ризиками можуть передбачати, зокрема, уникнення ризику, його мінімізацію або усунення за рахунок методів впливу на ризик (носія ризику) або рівень уразливості до нього органу (структурного підрозділу).

Управління ризиками повинне відбуватися на тому рівні органу (структурного підрозділу), де ризик виникає, а також за допомогою функцій незалежної перевірки і контролю ефективності ризик-менеджменту відповідними підрозділами вищого рівня управління.

Керівники кожного органу (структурного підрозділу) фіскальної служби повинні вживати вичерпних заходів з метою організації та функціонування комплексної системи ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції. Така система має забезпечувати надійний процес виявлення, оцінки, контролю та моніторингу всіх видів корупційних ризиків на всіх рівнях організації, у тому числі з урахуванням взаємного впливу різних категорій ризиків, а також сприяти вирішенню питань мінімізації та/або повного усунення корупційних ризиків.

Під час розроблення і запровадження комплексної системи ризик-менеджменту керівник органу доходів і зборів повинен забезпечити:

– запровадження організаційної структури і механізмів контролю;

– поширення єдиного розуміння корпоративної культури управління корупційними ризиками;

– виділення необхідних ресурсів на створення та підтримання ефективної, комплексної системи управління корупційними ризиками;

– визначення функцій і процедур, які потребують першочергової уваги у зв'язку з високими корупційними ризиками;

– відображення у систематизованій документальній формі організаційної структури системи управління корупційними ризиками, а також механізмів контролю та забезпечення відповідного доступу до цих документів учасників процесу ризик-менеджменту;

– визначення посадових осіб з управління корупційними ризиками та надання їм відповідних повноважень, ресурсів і корпоративного статусу з метою безперешкодного доступу до потрібної інформації, у формуванні та поданні управлінських звітів за результатами своїх досліджень.

Для вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС України суттєве значення має повнота та якість нормативно-правового забезпечення цієї діяльності.

Принцип законності у діяльності фіскальних органів України має «відображати універсальний правовий принцип, згідно з яким усі суб'єкти суспільних відносин повинні точно і неухильно дотримуватися приписів закону та підзаконних нормативно-правових актів»[202].

З урахуванням зазначеного внутрівідомча діяльність з управління корупційними ризиками в органах ДФС повинна бути врегульована та ґрунтуватися на приписах таких законів і підзаконних нормативно-правових актів:

1) у сфері законодавчого регулювання – це:

– Закон України «Про запобігання корупції»;

– Податковий кодекс України;

– Митний кодекс України;

– Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236.

2) у сфері внутрівідомчого регулювання – на положеннях, нормах та вимогах, внутрівідомчих нормативно-правових підзаконних актів, до яких насамперед необхідно віднести такі:

– наказ ДФС від 25.04.2016 № 367 «Про внесення змін до наказу ДФС № 265» щодо змісту функцій та процедур;

---

[202] Долгий О. О. Законність: зміст, поняття, гарантії її режиму та засоби забезпечення (нарис з теорії права). *Вісник Запорізького національного університету*. 2014. № 3. С. 17–27.

– наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614 «Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки»;

– наказ ДФС України від 02.10.2015 № 747 «Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби»;

– Розпорядження ДФС України від 08.12.2015 № 367-р «Про організацію роботи з виконання положень Антикорупційної програми»;

– Положення про Головне управління внутрішньої безпеки ДФС України;

– Положення про відділ запобігання корупційних ризиків організаційного управління Головного управління внутрішньої безпеки ДФС України.

Для належної організації функціонування системи управління корупційними ризиками відповідні функції, а також процедури для всіх суб'єктів цього процесу повинні бути чітко визначені внутрівідомчими нормативно-розпорядчими актами. Для належного виконання органами/структурними підрозділами функцій з управління (у межах своєї компетенції) корупційними ризиками мають бути детально визначені відповідні процедури для цих органів/структурних підрозділів. З огляду на викладене вбачається доцільним внести зміни до наказу Державної фіскальної служби України від 12.11.2014 № 265 «Про функціональні повноваження структурних підрозділів Державної фіскальної служби України» та до наказу ДФС України від 19.10.2016 № 875 «Про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС».

Функціональне та організаційне забезпечення процесів управління корупційними ризиками має здійснюватися через організаційну структуру ДФС.

Організаційна структура підлягає періодичному уточненню та вдосконаленню, ураховуючи зміни ситуації та середовища. У різних органах/структурних підрозділах ДФС практична реалізація методів управління ризиками може відрізнятися.

Процес ризик-менеджменту в органах/структурних підрозділах ДФС повинен охоплювати всі його структурні рівні – від управлінського до рівня, на якому безпосередньо ухвалюються та/або генеруються ризики.

До процесу ризик-менеджменту повинні бути залучені такі посадові особи, функціональні та структурні підрозділи органу/структурного підрозділу:

– керівник органу, керівники структурних підрозділів та інші уповноважені посадові особи – у межах своїх функцій та відповідальності;

– підрозділи внутрішньої безпеки – у межах своїх функцій щодо виявлення, кількісного та якісного оцінювання, контролю та моніторингу ризиків;

– підрозділи внутрішнього аудиту – у межах своїх функцій контролю за дотриманням встановлених вимог;

– підрозділи по роботі з персоналом – у межах своїх функцій щодо розгляду скарг громадян, суб’єктів господарювання органів державної влади та народних депутатів України з питань правомірності дій посадових осіб органів ДФС, підготовки за їх результатами довідок, висновків, іншої інформації, проведення перевірки достовірності відомостей щодо застосування заборон, передбачених частиною 3 і 4 статті 1 Закону України про очищення влади, визначення на підставі отриманої інформації корупційних ризиків в органах та структурних підрозділах ДФС;

– підрозділи з організації діяльності Служби у межах своїх функцій щодо виконання структурними підрозділами ДФС та територіальними органами завдань, визначених нормативно-правовими актами, запитами і зверненнями народних депутатів України, дорученнями міністра фінансів, наказами і розпорядженнями ДФС, протоколами апаратних нарад і засідань Колегії ДФС, заслуховувань тощо та письмовими дорученнями керівництва ДФС за встановленими термінами.

Органи/структурні підрозділи мають також вживати вичерпних заходів для уникнення конфлікту інтересів між собою.

У порядку організаційного забезпечення процесу управління корупційними ризиками у межах конкретного органу/структурного підрозділу, насамперед для визначення переліку та сутності корупційних ризиків, можуть залучатися фахівці інших підрозділів внутрішньої безпеки, внутрішнього контролю та аудиту, а також незалежні експерти.

У масштабах усієї системи органів ДФС функції з організації роботи з управління корупційними ризиками мають бути розмежовані залежно від спеціалізації органу/структурного підрозділу, наприклад:

– виявляти корупційні ризики при здійсненні функціональних повноважень структурних підрозділів ДФС відповідно до покладених на них завдань, аналізувати ці ризики, розробляти, планувати та реалізовувати заходи з їх мінімізації повинні безпосередньо дані структурні підрозділи, а відповідати – їх керівники;

– аналізувати та узагальнювати інформацію щодо ефективності системи ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції у масштабах усієї системи органів ДФС, виявляти корупційні ризики за результатами службових розслідувань за встановленими фактами корупції та надавати методичну допомогу в управлінні корупційними ризиками має Головне управління внутрішньої безпеки;

– забезпечувати контроль виконання заходів, задокументованих та запланованих для мінімізації/усунення корупційних ризиків, повинен Департамент забезпечення діяльності Служби.

У масштабах органу ДФС повинен бути забезпечений чіткий розподіл функцій, обов’язків та повноважень з ризик-менеджменту серед структурних підрозділів та уповноважених посадових осіб, а також визначена схема відповідальності згідно з таким розподілом.

Розподіл функцій і повноважень має охоплювати всі організаційні рівні і підрозділи фіскального органу. Велике значення має визначення і розподіл функцій з ризик-менеджменту між керівництвом органу, структурними підрозділами по роботі з персоналом, з організації діяльності служби, внутрішнього аудиту, внутрішньої безпеки, юридичними підрозділами, а також іншими підрозділами у межах їх компетенції. Загальну стратегію управління ризиками в органах Державної фіскальної служби України визначає голова ДФС, а загальне керівництво управлінням корупційними ризиками здійснює відповідний підрозділ Головного управління внутрішньої безпеки.

Необхідно також приділяти належну увагу розподілу функцій і повноважень з ризик-менеджменту між операційними та контрольними службами (внутрішній аудит, внутрішня безпека), особливо коли мова йде про забезпечення належного виконання функцій внутрівідомчого контролю та внутрішньої безпеки.

Крім того, інші органи та підрозділи залучаються до процесу ризик-менеджменту в межах їх функцій та повноважень згідно з принципами корпоративного управління.

Розподіл обов’язків і підпорядкованість підрозділів у процесі управління корупційними ризиками повинні бути задокументовані і доведені до відома виконавців таким чином, щоб керівники та весь персонал органу/структурного підрозділу фіскальної служби розуміли свої функції, обов’язки та повноваження, свою роль в організації і процесі здійснення ризик-менеджменту, а також власну підзвітність.

З урахуванням викладеного доцільно запропонувати систему управління корупційними ризиками, яка визначає алгоритм виявлення, накопичення та систематизації інформації, що містить відомості про прояви корупції та одночасно забезпечує рух інформаційних даних щодо корупційних ризиків, заходів та результатів щодо їх мінімізації на центральному, обласному та районному рівнях. Запропонована система, на нашу думку, забезпечить чітку та ефективну взаємодію між структурними підрозділами і Головним управлінням внутрішньої безпеки фіскальних органів в питаннях управління корупційними ризиками. Послідовність дій суб’єктів управління корупційними ризиками на центральному, обласному та районному рівнях відображена у наведених нижче схемах:

Рис. 3.3.1 Схема управління корупційними ризиками (центральний рівень)

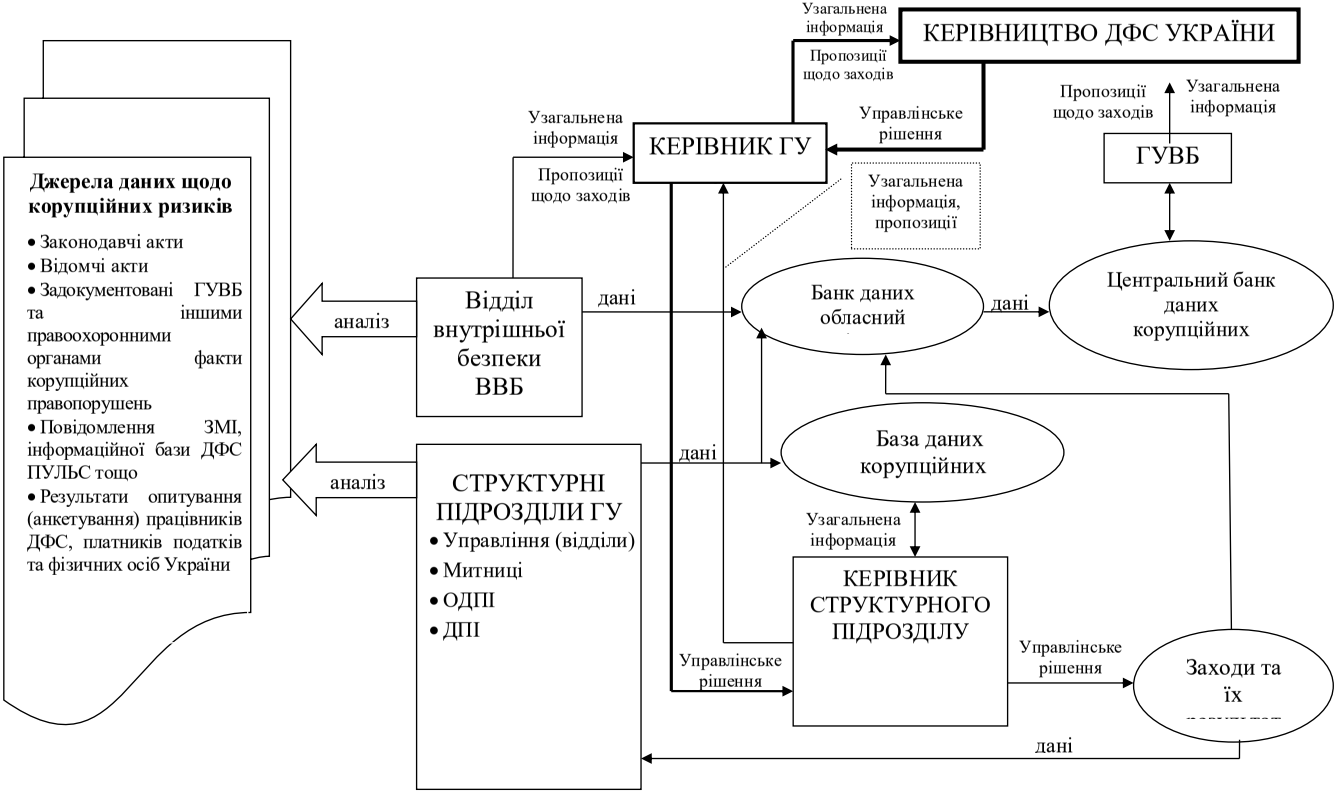

Рис. 3.3.2. Схема управління корупційними ризиками (обласний рівень)

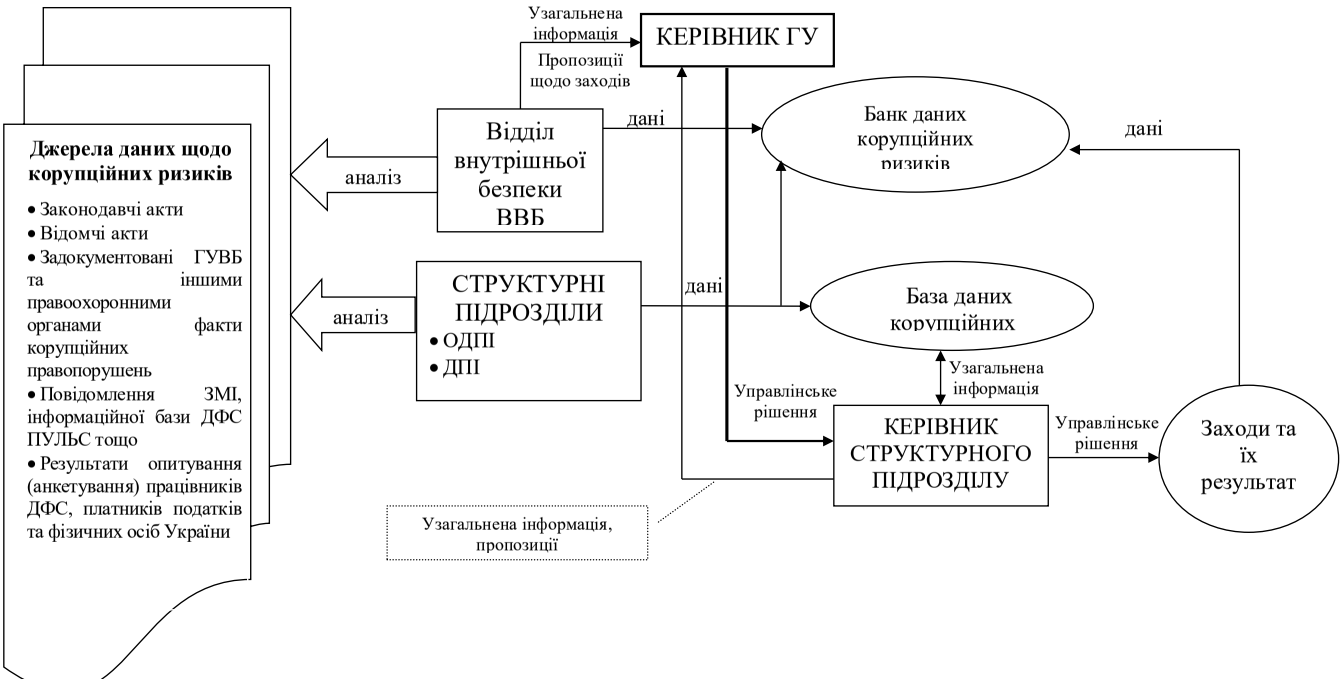

Рис. 3.3.3. Схема управління корупційними ризиками (районний рівень)

Таким чином, структурні підрозділи на центральному, обласному та районному рівні аналізують корупційні ризики таких джерел:

– законодавчих актів;

– відомчих актів;

– задокументованих ГУВБ та іншими правоохоронними органами фактів корупційних правопорушень;

– повідомлень ЗМІ, інформаційної бази ДФС ПУЛЬС тощо;

– результатів опитування (анкетування) працівників ДФС, платників податків та фізичних осіб України.

Отримані дані розміщуються у базі даних корупційних ризиків на відповідному рівні, а в кінцевому підсумку потрапляють у Центральний банк даних корупційних ризиків (ЦБД КР). Крім того, за результатами аналізу керівник відповідного структурного підрозділу на центральному, обласному та районному рівнях ухвалює управлінське рішення про заходиииии щодо ліквідації або мінімізації виявлених корупційних ризиків. Здійснені заходи та їх результати вносяться в Центральний банк даних корупційних ризиків для користування ГУВБ, оскільки лише це управління є відповідальним за наповнення та рух інформаційних даних у ЦБД КР. Своєю чергою, керівники структурних підрозділів на центральному, обласному та районному рівнях відповідають за наповнення та рух інформаційних даних у базах даних корупційних ризиків на своїх рівнях.

Склад суб’єктів з управління корупційними ризиками на всіх рівнях ДФС зумовлюється функціями та процедурами, визначеними та закріпленими за такими суб’єктами відповідними відомчими нормативно-правовими актами.

Суб’єкт управління корупційними ризиками – це структурний підрозділ (посадова особа), за яким закріплені функції та процедури, пов’язані з управлінням корупційними ризиками. Підрозділ, для якого функція з управління корупційними ризиками визначена основною, вважається підрозділом з управління корупційними ризиками. Основною вимогою до такого підрозділу є його повна незалежність від інших підрозділів органу ДФС. Крім того, керівнику підрозділу з управління корупційними ризиками доцільно мати достатньо високий статус в органі ДФС для забезпечення його незалежності від керівників інших операційних чи функціональних підрозділів. З урахуванням приписів відомчих нормативно-правових актів, чинних на сьогодні таким підрозділом на рівні ДФС є Головне управління внутрішньої безпеки, а на рівні органів – відділи внутрішньої безпеки.

Керівник підрозділу з управління корупційними ризиками має безпосередньо контактувати з керівником фіскального органу, у встановленому порядку доводити йому актуальну інформацію про виявлені корупційні ризики,

їх можливі наслідки та наявні загрози виконанню бюджету та інтересам служби.

Підрозділ з управління корупційними ризиками може бути утворений безпосередньо у структурі органу (а не у структурі підрозділів відомчої безпеки), підпорядкований безпосередньо керівнику фіскального органу або керівнику відповідного підрозділу фіскального органу вищого рівня. Украй важливим є забезпечення уникнення будь-якого конфлікту інтересів між підрозділом з управління корупційними ризиками та іншими підрозділами фіскального органу, а також комплектація цього підрозділу висококваліфікованими кадрами, які мають періодично підвищувати кваліфікацію.

Підрозділ з управління корупційними ризиками може бути окремим структурним підрозділом і мати будь-яку назву: департамент, управління, відділ, сектор тощо. Виходячи із принципу превалювання змісту над формою, він оцінюється не за назвою, а за його функціями. Можливим варіантом також є покладання відповідної функції на будь-який структурний підрозділ або уповноважену посадову особу того чи іншого фіскального органу або структурного підрозділу.

До функцій підрозділу (уповноваженої посадової особи) з управління корупційними ризиками належать такі:

– забезпечення проведення кількісного та якісного оцінювання або формалізованого аналізу на основі визначених показників тих ризиків, на які наражається орган/структурний підрозділ або які можуть надалі з’явитися в його діяльності;

– розроблення та подання на затвердження керівнику фіскального органу/структурного підрозділу методик оцінювання ризиків;

– розроблення інфраструктури для отримання даних від інших систем, створення системи для автоматизованого ведення та оброблення бази даних щодо корупційних ризиків, а також для забезпечення безперервного моніторингу й оцінювання різних ризиків;

– розроблення та актуалізація засобів аналізу ризиків і методик для нових та діючих моделей, у тому числі їх тестування;

– накопичення спостережень (ретроспективних даних) для порівняльного аналізу;

– моніторинг даних щодо ризикових функцій та процедур;

– ідентифікація корупційних ризиків;

– деталізація функцій/процедур у контексті корупційних ризиків та аналіз можливих сценаріїв;

– підготовка загального опису ризикових процедур і звітування щодо них керівництву органу/структурного підрозділу (або у разі потреби –

підрозділу з управління корупційними ризиками фіскального органу вищого рівня);

– забезпечення координації з іншими підрозділами і сферами діяльності фіскальної служби;

– на основі проведеного аналізу корупційних ризиків органу/структурного підрозділу та всіх факторів, які можуть приводити до їх мінімізації/усунення, а також рівня розвитку систем управління конкретними ризиками, надання рекомендацій на розгляд керівництва щодо подальшої тактики роботи з цими ризиками, у тому числі за допомогою встановлення обмежень, аж до заборони здійснення окремих процедур конкретного бізнес-процесу;

– надання рекомендацій керівнику органу/структурного підрозділу зі внесення у встановленому порядку конкретних пропозицій щодо змін норм чинного законодавства або відомчих нормативно-правових актів з метою мінімізації/усунення корупційних ризиків;

– надання допомоги керівнику органу/структурного підрозділу у розробленні і впровадженні політики, положень і процедур з управління ризиками.

– застосування адекватних методів та прийомів кількісного та якісного оцінювання ризиків;

– здійснення функцій з ведення нормативної бази документів, якими врегульовано функціонування системи управління корупційними ризиками, та забезпечення доступу до них відповідного персоналу.

Важливу роль у процесі управління корупційними ризиками в органах ДФС України мають відігравати підрозділи внутрішнього аудиту.

Підрозділи внутрішнього аудиту – це орган оперативного контролю ДФС, який здійснює нагляд за дотриманням системи внутрішнього контролю у фіскальних органах, а також надає висновки щодо її достатності та ефективності.

Згідно з вимогами законодавства України та найкращої світової практики корпоративного управління підрозділи внутрішнього аудиту підпорядковуються безпосередньо керівнику фіскального органу. Таке підпорядкування має забезпечити незалежність їх діяльності та неприпустимість будь-якого втручання у їх роботу з боку інших структурних підрозділів.

Служба внутрішнього аудиту не бере безпосередньої участі у процесі управління корупційними ризиками, її роль у цьому процесі полягає в оцінюванні адекватності системи ризик-менеджменту потребам ДФС України.

Підрозділи внутрішнього аудиту мають підтримувати тісні зв’язки з підрозділами організації діяльності служби, підрозділами внутрішньої безпеки,

а також (за необхідності) із зовнішніми аудиторами з метою забезпечення своєчасного виявлення та усунення можливих проблем або недоліків у процесі управління корупційними ризиками у фіскальних органах.

Для підрозділів внутрішнього аудиту у частині управління корупційними ризиками в органах та структурних підрозділах ДФС повинні бути визначені такі функції:

а) здійснення аудиту процесів та процедур органів/структурних підрозділів ДФС з управління корупційними ризиками аналогічно аудиту будь-якої іншої функції фіскальних органів та їх структурних підрозділів. У цьому разі аудиторську діяльність потрібно проводити відповідно до стандартів внутрішнього аудиту, передбачених законодавством України щодо внутрішнього аудиту. Якщо такі стандарти не передбачені в законодавстві України або якщо вони не є достатньо чіткими, то до уваги мають братися відповідні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту інституту внутрішніх аудиторів;

б) оцінювання достатності та ефективності систем внутрішнього контролю фіскальних органів у частині управління корупційними ризиками та надання рекомендацій керівництву цих органів щодо їх удосконалення;

в) оцінювання результативності та ефективності заходів з організації процесів ризик-менеджменту, мінімізації/усунення корупційних ризиків, достовірності, повноти і своєчасності фінансової та управлінської інформації за цим напрямом, а також відповідності цієї діяльності чинному законодавству України та відомчим нормативно-правовим актам.

Виходячи зі специфіки діяльності фіскальних органів з управління корупційними ризиками та необхідності у наявності глибоких професійних знань у сфері ризик-менеджменту для її оцінювання, керівниками фіскальних органів рекомендується в разі потреби розглядати можливість здійснення внутрішнього аудиту за цим напрямом роботи із залученням третіх осіб (на умовах аутсорсингу, вітчизняних або зарубіжних експертів).

Процеси виявлення, аналізу, оцінювання та контролю корупційних ризиків мають бути взаємопов’язаними.

У процесі управління корупційними ризиками доцільно виділити чотири основні взаємопов’язані етапи ризик-менеджменту:

– виявлення (ідентифікація) ризику;
– аналіз та оцінювання (вимірювання) ризику;
– контроль за ризиком;
– планування та реалізація заходів усунення/мінімізації ризику;
– моніторинг ризику.

Орган/структурний підрозділ ДФС повинен забезпечити систематичне виявлення корупційних ризиків, їх аналіз та оцінювання. Метою аналізу має

бути розуміння сутності ризиків, на які наражається орган/структурний підрозділ, визначення та реалізація заходів щодо усунення/мінімізації ризиків. Такий аналіз повинен здійснюватися постійно як на рівні Державної фіскальної служби в цілому, так і на рівні окремих органів/підрозділів зокрема. У процесі аналізу всіх видів корупційних ризиків необхідно досліджувати також можливий взаємний зв'язок та вплив різних категорій ризиків.

Аналіз ризиків має охоплювати всі функції та процедури і передбачати як якісне оцінювання відповідних ризиків, так і оцінку їх кількісних параметрів (у разі можливості). Керівництво кожного органу/структурного підрозділу фіскальної служби повинне знати результати аналізу ризиків та враховувати їх у своїй роботі.

Аналіз ризиків – це безперервний процес, що повинен враховувати зміни внутрішніх та зовнішніх умов діяльності як у поточному періоді, так і у майбутньому.

Аналіз та оцінювання корупційних ризиків повинні проводитися та/або підтверджуватися незалежною службою – підрозділом з функціями ризик-менеджменту, який має ресурси, повноваження та досвід, достатній для оцінювання корупційних ризиків, розроблення та планування заходів з їх усунення/мінімізації, тестування ефективності заходів з управління ризиками та надання рекомендацій щодо здійснення відповідного коригування.

Незалежно від значної кількості функцій і процедур, визначених відповідно до покладених завдань на орган/структурний підрозділ, мають розрізнятися наявні та потенційні корупційні ризики та їх очікувані і неочікувані наслідки.

Очікувані наслідки – це наслідки, про які керівництво органу/структурного підрозділу знає або повинне знати, що вони можуть мати місце. Звичайно, у разі наявності цієї інформації необхідно здійснювати постійні заходи щодо контролю такого корупційного ризику та його мінімізації або усунення.

Неочікувані наслідки – це наслідки, пов'язані з непередбачуваними подіями.

У результаті аналізу окремих корупційних ризиків можна дійти висновку, що ризики органу/структурного підрозділу фіскальної служби не відповідають або перестали відповідати раніше визначеним параметрам. Може також виявитися, що організаційна структура і механізми контролю органу/структурного підрозділу не узгоджуються зі змінами в параметрах ризиків. Тому управління ризиками має супроводжуватися переглядом механізмів контролю.

Для забезпечення належного виявлення, розуміння та управління корупційними ризиками у їх взаємодії між собою вони не повинні розглядатися

окремо один від одного. Аналіз, потрібний для виявлення та узагальнення ризиків, має проводитися на рівні, що дозволяє охопити орган чи структурний підрозділ у цілому як на індивідуальній, так і на консолідованій основі.

Орган/структурний підрозділ фіскальної служби повинен забезпечити уникнення конфлікту інтересів. Аналіз ризиків має здійснюватися, а його результати повідомлятися зацікавленим сторонам без будь-якого впливу з боку керівників різних рівнів, відповідальних за ту чи іншу ділянку роботи.

Оцінювання корупційних ризиків здійснюється з урахуванням того, чи наслідки корупційних ризиків впливають чи не впливають на фінансові результати для бюджету. За цією ознакою їх можна поділити на дві групи:

– ризики, наслідки яких піддаються кількісному оцінюванню (ризики, що мають фінансові наслідки, наприклад, зменшення податкових зобов’язань, збільшення податкового кредиту тощо);

– ризики, наслідки яких не піддаються кількісному оцінюванню (ризики, що мають нефінансові наслідки, наприклад, юридичні, репутаційні тощо).

Корупційні ризики, щодо яких є залежність між ризиками і доходами/витратами бюджету, розглядаються як такі, що піддаються кількісному оцінюванню, управління цими ризиками полягає у їх уникненні/усуненні. Ризики, щодо яких немає залежності між ризиком і доходами/витратами бюджету, кількісній оцінці не піддаються та управління ними зводиться до їх мінімізації.

Процес управління корупційними ризиками, як правило, має на меті усунення або мінімізацію ризику.

Безпосередня організація і тактика управління корупційними ризиками має здійснюватися з дотриманням таких підходів.

Відповідальність за безпосередню організацію та реалізацію процесу управління корупційними ризиками у фіскальному органі/структурному підрозділі, тобто за забезпечення, виявлення (ідентифікацію), оцінювання, контроль та моніторинг корупційних ризиків доцільно покласти на керівника фіскального органу/структурного підрозділу.

Для реалізації цього завдання керівництво фіскального органу/структурного підрозділу має вжити таких заходів:

– сформувати уявлення про всі без винятку корупційні ризики, з якими стикається або може стикатися фіскальний орган/структурний підрозділ, а також відбуватися взаємний вплив різних ризиків;

– забезпечити розроблення та відображення у внутрівідомчих нормативних документах корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур відповідно до завдань, покладених на фіскальний орган/структурний підрозділ з урахуванням специфіки регіону та органу, визначення цих ризиків

(формування карток ризиків) та періодично (не рідше одного разу на рік) переглядати ці документи з метою їх актуалізації;

– забезпечити розроблення та затвердження внутрівідомчих нормативних документів щодо управління окремими корупційними ризиками, у тому числі щодо їх мінімізації, обмеження, уникнення, усунення, а також забезпечити постійну адекватність і ефективність цих документів завдяки внесенню до них відповідних змін у відповідь на зміни зовнішніх або внутрішніх факторів;

– забезпечити розроблення та затвердження внутрівідомчих положень та процедур щодо кількісного та якісного оцінювання корупційних ризиків. Забезпечити здійснення періодичного перегляду (не рідше одного разу на рік) цих процедур та положень з метою їх актуалізації та врахування останніх методичних та програмних розробок у практиці ризик-менеджменту;

– установити та застосовувати належні й ефективні процедури і засоби контролю за процесом управління корупційними ризиками, забезпечити здійснення моніторингу дотримання цих процедур і засобів контролю, а також їх постійну адекватність та ефективність шляхом перегляду та внесення потрібних змін;

– забезпечити розроблення та доведення до відома відповідних працівників фіскального органу/структурного підрозділу планів заходів з мінімізації та усунення корупційних ризиків, а також їх інформування про вимоги та особливості щодо практичного виконання тих чи інших функцій і процедур, пов’язаних з корупційними ризиками.

Виходячи із кращої світової та вітчизняної практики організації процесу ризик-менеджменту, додатково рекомендується:

– залучати до процесу розроблення внутрівідомчої нормативної бази щодо управління корупційними ризиками та розроблення методик кількісного і якісного їх оцінювання відповідних висококваліфікованих працівників підрозділу з управління корупційними ризиками, а також зовнішніх експертів;

– залучати до процесу розроблення процедур і заходів контролю та моніторингу процесу управління корупційними ризиками як консультантів висококваліфікованих працівників підрозділу внутрішнього аудиту, а також зовнішніх експертів;

– сформувати інструкцію (у формі збірника рекомендацій) щодо дій працівників фіскального органу/структурного підрозділу у разі виникнення конкретних обставин, які пов’язані з реальними проявами корупції, забезпечити наявність цієї інструкції у працівників та її періодичну (не рідше ніж раз на рік) актуалізацію;

– забезпечити постійне підвищення кваліфікації керівного складу та відповідних працівників фіскального органу/структурного підрозділу з питань управління корупційними ризиками.

Одним із головних завдань фіскального органу/структурного підрозділу є формування тактики роботи щодо управління корупційними ризиками у контексті затверджених місії, цілей та завдань органу/структурного підрозділу, а також його стратегії поводження із різноманітними ризиками. Під час виконання цього завдання керівництву органу/структурного підрозділу рекомендовано здійснювати такі дії:

– контролювати роботу підрозділу/уповноваженої особи з управління корупційними ризиками, а також бути обізнаним у справах інших підрозділів, які так чи інакше залучені до процесу прийняття чи управління корупційними ризиками;

– у межах вимог законодавства, нормативно-правових актів та внутрівідомчих нормативних документів планувати діяльність органу/структурного підрозділу щодо управління корупційними ризиками та контролювати виконання запланованих заходів;

– аналізувати у сукупності корупційні ризики, з якими стикається орган/структурний підрозділ у розрізі окремих параметрів виявлених ризиків.

У процесі управління корупційними ризиками керівництво органу/структурного підрозділу може делегувати частину своїх повноважень створюваним ним робочим групам, до яких можуть входити працівники різних структурних підрозділів.

Оскільки ефективність роботи органу/структурного підрозділу щодо виконання стратегічних завдань більшою мірою залежить від того, наскільки вдалою буде обрана тактика реалізації цих завдань, а також від того, наскільки повно ця тактика враховує всі фактори впливу і наскільки добре вона буде доведена до відома виконавців, керівникам органу/структурного підрозділу рекомендується таке:

– забезпечити регулярне звітування керівників нижчого рівня щодо роботи з виявлення та аналізу корупційних ризиків при виконанні функцій і процедур відповідно до покладених завдань, планування та виконання заходів щодо мінімізації та усунення корупційних ризиків;

– під час виявлення (ідентифікації) корупційних ризиків, з якими працює або планує працювати орган/структурний підрозділ, ураховувати ризики, що проявляються як у цьому органі/структурному підрозділі, так і у структурних підрозділах нижчого рівня відповідно до напряму діяльності та можуть негативно впливати на результати діяльності органу/структурного підрозділу вищого рівня. Потрібно також здійснювати комплексне оцінювання таких корупційних ризиків, у тому числі із застосуванням сценаріїв та припущень;

– при здійсненні конкретних державних функцій доцільно аналізувати економічну і ситуаційну природу корупційних ризиків. Після попереднього аналітичного оцінювання ризиків доцільно впроваджувати механізми

опитування та інтерв'ювання працівників, прямого спостереження за діяльністю та аналізу повноважень, що може сприяти виявленню корумпованих сфер відомчої діяльності;

– із використанням наявних методик з ризик-менеджменту визначити структурні підрозділи ДФС і посади, які пов'язані з підвищеними корупційними ризиками, та проводити регулярний щорічний моніторинг рівня корупції у відповідних сферах діяльності.

Тактика управління корупційними ризиками має будуватися з урахуванням чинників, якими зумовлені ті чи інші ризики. Корупційні ризики діяльності органу/структурного підрозділу фіскальної служби виникають на основі як внутрішніх (ендогенних), так і зовнішніх (екзогенних) факторів. Значна частина зовнішніх факторів перебуває за межами контролю з боку фіскального органу/підрозділу, що зумовлює невизначеність змісту та часу виникнення майбутніх подій, які можуть впливати на рівень корупції у фіскальному органі/структурному підрозділі при здійсненні ними функцій і процедур відповідно до покладених завдань.

Основними зовнішніми факторами, які впливають на виникнення та існування корупційних ризиків, є політичні та пов'язані з ними економічні чинники. Усі інші фактори розглядаються крізь призму політичних та економічних факторів.

Серед великої кількості зовнішніх факторів можна виділити такі основні групи:

– несприятливі зміни всієї економічної ситуації в цілому (економічна криза);

– настання несприятливих умов у політичній, правовій, економічній сфері країни;

– зміни вітчизняного, міжнародного законодавства або законодавства інших країн;

– політичний та/або адміністративний тиск.

Реалізація зовнішнього фактора ризику негативно відбивається, як правило, на всій податковій системі та впливає на виникнення відповідних корупційних ризиків у діяльності всіх органів/структурних підрозділів фіскальної служби. Тому у таких ситуаціях виникає нагальна потреба у розробленні відповідних заходів у вигляді плану дій на випадок кризових обставин, який підлягає регулярному оновленню та тестуванню. Такі плани дій є невід'ємною складовою механізмів контролю за корупційними ризиками в органах ДФС у певних періодах перебігу історії.

Органи/структурні підрозділи фіскальної служби також мають забезпечити наявність процедур та заходів щодо усунення/мінімізації корупційних ризиків, які зумовлені внутрішніми причинами.

Органи/структурні підрозділи повинні проводити моніторинг корупційних ризиків за допомогою відповідних механізмів контролю для забезпечення адекватного на них впливу.

Методики оцінювання корупційних ризиків у фіскальних органах мають базуватися, крім правових критеріїв, на критеріях економічної вартості, яка є необхідною для компенсації цих ризиків.

Інформаційне забезпечення є одним із основних чинників успішного функціонування системи управління корупційними ризиками.

Інформаційне забезпечення бізнес-процесів управління корупційними ризиками полягає у формуванні та функціонуванні відповідних баз та банків даних з метою ефективної організації вирішення основних завдань ризик-менеджменту, а саме: фіксації, накопичення інформації, її аналізу та систематизації для прийняття управлінських рішень.

Інформаційне забезпечення повинне забезпечити інтерактивну взаємодію між ДФС і її структурними підрозділами та територіальними органами.

Інформаційне забезпечення у контексті управління корупційними ризиками дозволить зменшити вплив людського фактора, уникнути проблем, які пов’язані з конфліктом інтересів, підвищити рівень прозорості діяльності фіскальної служби й ефективність роботи структурних підрозділів та покращити взаємодію між ними.

Інформаційне забезпечення повинне стати суттєвим фактором у запобіганні корупції. Процес інформатизації сприятиме моніторингу корупційних правопорушень, що зумовить кращі можливості для визначення та фіксації корупційних ризиків. Має бути створений механізм, який дасть змогу швидко реагувати та попереджувати виникнення корупційних ризиків у діяльності ДФС.

Формування спеціалізованого автоматизованого банку даних сприятиме здійсненню аналізу тенденцій корупції, ефективності впровадження антикорупційних заходів, моніторингу корупційних ризиків тощо.

На початковому етапі основним завданням для структурних підрозділів ДФС, які проводять, відповідно до своїх функціональних обов’язків, заходи щодо запобігання корупційним правопорушенням, є визначення необхідних даних для управління ризиками корупції.

При проектуванні електронного банку даних з метою інформаційного забезпечення управління корупційними ризиками потрібно витримати такі критерії:

– предметну орієнтованість електронних баз даних зазначеного банку;
– інтегрованість;
– функціональність;
– відповідність реальному часу.

Для отримання уповноваженим підрозділом ДФС загальної інформації щодо запобігання корупції у фіскальних органах такий банк даних повинен формуватися шляхом організації інформаційних потоків від інших структурних підрозділів ДФС та її територіальних органів. З огляду на викладене, можна стверджувати, що питання впровадження у фіскальних органах електронного банку даних корупційних ризиків є першочерговим. Зазначений банк даних має складатися з двох частин: збереженої інформації та системи керування нею.

Формування ефективної системи управління корупційними ризиками передбачає дієве вирішення питань запобігання корупції завдяки створенню та впровадженню у діяльність органів ДФС відповідних реляційних баз даних, які у перспективі можуть стати підґрунтям для створення об'єктно-орієнтованих автоматизованих інструментальних систем управління базами даних. На першому етапі практичного використання такі бази даних, що складатимуться з таблиць, мають бути пов'язані між собою та містити інформацію про сутність корупційних ризиків, сфери виникнення ризиків, функції і процедури органів та структурних підрозділів, перелік органів та структурних підрозділів, категорії чинників корупційних ризиків, частоту настання (фіксації) ризиків, категорію уваги до ризиків.

Щодо визначення порядку передачі реєстру корупційних ризиків до підрозділів ДФС та підтримання його в актуальному стані необхідно зазначити.

За змістом запропонований реєстр корупційних ризиків є довідником або класифікатором. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про державну комп'ютеризовану систему моніторингу сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» від 25.08.2004 № 1113 ДПА України затверджено Положення про порядок створення, супроводження та використання еталонної схеми довідників та класифікаторів в органах державної податкової служби України, яке набуло чинності з 2005 року. Зазначене Положення містить 4 групи довідників за функціональним призначенням. Довідників з антикорупційної тематики в актуальному списку довідників немає, що свідчить про відсутність будь-якої автоматизації антикорупційної діяльності в ДФС. З урахуванням викладеного, для ефективного моніторингу та аналізу корупційних ризиків за основними напрямами діяльності фіскальних органів доцільно розробити та доповнити групи локальних довідників класифікаторами, що забезпечать систематизацію накопичувальної інформації, яка містить відомості про прояви корупції.

Необхідно також відзначити, що відповідно до пункту 1.10 Положення розробниками технічних завдань є структурні підрозділи. Таким чином, вбачається доцільним Головному управлінню внутрішньої безпеки розробити Технічне завдання для впровадження розроблених довідників з подальшим їх оновленням у разі необхідності.

РОЗДІЛ 4
КЕРІВНИЦТВО І ЛІДЕРСТВО ЯК ОРГАНІЗУЮЧИЙ ЧИННИК ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ У ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНАХ

4.1 Загальнотеоретичні аспекти керівництва і лідерства, керівництво і лідерство з позиції адміністративного права

В умовах нестабільної економічної ситуації в Україні постає нагальна потреба у результативній діяльності органів державної влади, що залежить від професійних навичок персоналу та вміння управлінського апарату ефективно використовувати цей найважливіший виробничий ресурс. Світова практика свідчить, що найбільших успіхів у сферах трудових відносин досягають ті організації, у яких керівники мають гарну підготовку в галузі управління взагалі та менеджменту персоналу зокрема[203]. У зв'язку з цим набуває актуальності необхідність у науковому дослідженні феномена керівництва і лідерства, їх характеристик та ознак.

Керівникові доводиться виконувати різні ролі та, відповідно, функції. Його роль в управлінській діяльності – це набір певних поведінкових правил, які відповідають конкретній установі або посаді. Визначальна роль керівника випливає з того, що він наділений повноваженнями приймати рішення та координувати діяльність персоналу[204].

Науковою спільнотою досліджено багато різноманітних теорій та концепцій лідерства, що свідчить про неабиякий інтерес до цієї проблеми. Можна виділити характерологічний, поведінковий і ситуативний підходи. Найбільшого визнання набули теорії атрибуції, харизматичного лідерства, трансакційного і трансформаційного лідерства. Проте дослідження керівництва та лідерства продовжується, науковцями і практиками відкриваються все нові їх грані й перспективи. Зазначимо, що керівництво і лідерство сьогодні синтезує в собі практично всі зміни, що відбуваються на рівні як особистості, так і суспільних перетворень. Звичні соціальні системи, що існували протягом століть, тепер перестають відповідати потребам суспільства. Таким чином, феномен керівництва і лідерства в сучасному суспільстві є багатоаспектним[205].

---

[203] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 6.

[204] Майський Д. І. Менеджмент персоналу. URL: http://lubbook.org/book_358_glava_45_47.Sutn%D1%96st_funk%D1%81%D1%96jj_%D1%96_ro.html

[205] Островська Н. М. Лідерство – важливий аспект сучасного суспільства. *Проблеми та перспективи формування національної гуманітарно-технічної еліти*: матер. Всеукраїнської наук.-практ. конф. «Психолого-педагогічні аспекти формування управлінського потенціалу сучасної

Максименко С. виділяє такі характеристики феномена лідерства[206]: лідер повинен мати послідовників; лідерство – це сфера взаємодії, лідерство не стільки особистісний, скільки міжособистісний феномен; лідерство основане на авторитеті; лідерство складається з подій (актів) лідерства; базується на неформальному впливі лідера, не можна змусити інших слідувати за лідером, на відміну від керівника, лідер не наказує, а пропонує.

Також, на нашу думку, можна виділити такі ознаки особистості керівника-лідера:

1) здатність сприймати загальні потреби і проблеми керованого колективу, брати на себе ту частку роботи із задоволення цих потреб та вирішення проблем, яку решта членів колективу взяти на себе не може;

2) здатність бути організатором спільної діяльності;

3) чуйність і проникливість, довіра до людей: лідер знаходить час, щоб вислухати людей, і вміє слухати; лідер знає, у чому полягають інтереси людей, з якими він пов'язаний по роботі, і готовий їх відстоювати; здатний зрозуміти труднощі (проблеми) окремої людини, відчуває, хто його потребує; готовий заступитися за підлеглого, якщо з ним поводяться несправедливо тощо;

4) представницькі схильності: лідер є виразником загальних для колективу позицій його членів; здатний вловлювати і виражати загальну думку членів колективу зі значущих для них питань;

5) емоційно-психологічний вплив: лідер здатний залучати людей в діяльність, не віддаючи прямих розпоряджень і команд; уміє переконувати, схильний заохочувати;

6) оптимізм: лідер впевнений, що більшість проблем, які постають перед людьми, можна вирішити; його оптимізм викликає в людей віру у власні сили.

Аналіз наукових джерел дозволяє визначити три основні напрями концепції лідерства:

1) концепції, у яких обґрунтовується перевага фактора рис особистості;

2) концепції, у яких вирішальним чинником вважається ситуація;

3) концепції, у яких поєднуються особистісні і ситуаційні фактори.

Необхідно зазначити, що О. Гуторов, О. Гуторова та І. Шарко переконані, що стиль керівництва – це стала сукупність особистих та індивідуально-психологічних характеристик керівника, за допомогою яких реалізується той чи інший метод (методи) керівництва. Також автори зауважують, що у практиці і теорії управлінської діяльності виділяють різні типи стилів керівництва за

молоді: теорія і практика» (Харків, 22 жовтня 2014 р.). Харків: НТУ «ХПІ», 2014. Вип. 40–41 (44–45). С. 136.

[206] Максименко С. Д. Лідерство як функція професійної психологічної компетентності особистості. *Проблеми сучасної психології*: збірник наукових праць Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка, Інституту психології імені Г. С. Костюка НАПН України / за ред. С. Д. Максименка, Л. А. Онуфрієвої. Вип. 24. Ка м'янець-Подільський: Аксіома, 2014. С 11–12.

ознакою переважання одноосібних чи групових способів впливу на організацію виробничого процесу, зокрема такі[207]:

1) авторитарне управління (директивне, імперативне): керівник самостійно визначає групові цілі, сам приймає рішення, діє на підлеглих в основному наказом, розпорядженням, що не підлягають обговоренню;

2) демократичне управління (кооперативне, колективне): керівник мобілізує групу на колективне розроблення рішень і колективну їх реалізацію, організовує систематичний обмін інформацією, думками, діє на підлеглих переконаннями, порадами, аргументами;

3) ліберальне (пасивне) управління: низький рівень вимог до підлеглих, головні засоби впливу – прохання, інформація;

4) анархічне управління: фактична відмова від активного впливу на підлеглих, уникання у прийнятті рішень, невтручання і потурання підлеглим («роби як знаєш»).

Учені зазначають, що лідерство в системі управління проявляється за трьома напрямами[208]:

а) організація і корекція діяльності працівників;

б) мотивація діяльності підлеглих;

в) забезпечення представництва групи.

Заслуговує на увагу для більш глибшого розуміння сутності керівництва є дослідження, здійснене Саврук О., де запропоновано комплексну розширену класифікацію стилів керівництва на засадах їх систематизації, що наведено у таблиці нижче[209].

Також, на нашу думку, не можна не погодитися з автором, що поняття «лідер», порівняно з поняттям «керівник», є більш містким, оскільки охоплює риси особистості як керівника, так і лідера, а це означає, що керівник, який володіє якостями лідера, може впливати на працівників з метою впровадження змін в організації, виходу на вищий, якісно новий рівень. Не будь-який керівник використовує лідерство у своїй поведінці. Продуктивний керівник не обов’язково є ефективним лідером, і навпаки. Керівник для впливу на роботу підлеглих і на побудову стосунків із ними насамперед використовує і покладається на посадові засади влади та джерела, що її живлять. Лідерство

---

[207] Гуторов О. І., Гуторова О. О., Шарко І. О. Керівництво та лідерство в організації: теоретико-методологічний аспект. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва*. 2014. № 7. С. 7–12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau_ekon_2014_7_5 (Серія «Економічні науки»)

[208] Гуторов О. І., Гуторова О. О., Шарко І. О. Керівництво та лідерство в організації: теоретико-методологічний аспект. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва*. 2014. № 7. С. 7–12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau_ekon_2014_7_5 (Серія «Економічні науки»).

[209] Саврук О. Ю. Систематизація та класифікація стилів керівництва. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2009. № 657 С. 74–82.

ґрунтується більше на процесі соціальної взаємодії у групі людей, що є набагато складнішим, адже віднайти ті важелі, за допомогою яких можна впливати на поведінку інших людей, не маючи для цього формальних (законних) підстав, і стати лідером групи, вдається далеко не кожному.

Калашнікова С., досліджуючи лідерство як нову управлінську парадигму в умовах сучасних суспільних трансформацій визначає порівняння відмінностей між керівником та лідером за Дж. Максвеллом[210], що відображено у таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Порівняння відмінностей між керівником та лідером за Дж. Максвеллом

Керівник	Лідер
Керує людьми	Вчить людей
Спирається на владу	Спирається на добру волю
Викликає в людях страх	Викликає в людях натхнення
Говорить «я»	Говорить «ми»
Сварить за помилки	Шукає шляхи усунення помилок
Знає, як треба працювати	Показує, як треба працювати
Говорить: «Ідіть!»	Говорить: «Ідемо!»

Керівники за допомогою методів управління впливають на процес досягнення поставлених цілей на всіх його етапах – планування, організації, мотивації та контролю[211]. Отже, керівник організовує підготовку управлінських рішень, приймає управлінські рішення і контролює їх виконання підлеглими.

У діяльності керівника тісно переплітаються такі функції[212]:

1) адміністратора, коли він використовує власної повноваження для забезпечення функціонування організації, розробляючи й реалізовуючи політику менеджменту персоналу (комплектування штатів, підбір, навчання, розстановка й переміщення кадрів);

2) організатора, зокрема створює умови для ефективної праці, скоординованих дій працівників, зайнятих управлінням і виробництвом. Для цього керівник повинен чітко розуміти цілі діяльності, уміти визначати найсуттєвіші в даному періоді завдання, оцінювати передумови, ресурси й методи їх вирішення;

---

[210] Калашнікова С. А. Освітня парадигма професіоналізації управління на засадах лідерства. Київ: Київськ. ун-т імені Бориса Грінченка, 2010. С. 34–35.

[211] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 21.

[212] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 22–23.

3) спеціаліста. Керівник має бути професійно добре підготовленим, володіти знаннями й досвідом у конкретній сфері діяльності, оскільки функціями його є грамотне визначення завдань, компетентний аналіз та ефективний контроль за їхнім виконанням;

4) вихователя – уміння впливати на підлеглих по можливості не за допомогою наказу, а переконання, а також, щоб ухвалені ним рішення щодо результатів діяльності передбачали виховні наслідки. Відповідно, інструментами виховання є позитивні результати діяльності організації, якщо вони справедливо пов'язуються з оцінкою трудового внеску кожного працівника, сприяють зростанню його матеріального добробуту й самоутвердженню в колективі.

Керівник-лідер користується службовим і особистим авторитетом. Для цього він повинен володіти високорозвиненими діловими та особистісними якостями, здібністю до спілкування та встановлення контактів з персоналом. Характерні риси діяльності ефективного керівника такі[213]:

– формулювання принципів діяльності для своїх підлеглих і для всієї організації;
– делегування значної частини відповідальності іншим;
– урахування вимог конкретної ситуації;
– надання підлеглим можливості для самовираження;
– заохочення підлеглих до окреслення власних високих цілей;
– раціональне використання робочого часу;
– потяг до самовдосконалення;
– використання конструктивної критики щодо діяльності організації;
– розумний ризик і відповідальність.

Результативність діяльності керівника залежить від таких факторів, як особистісні якості, досвід роботи на керівній посаді, освіта в галузі управління та бажання працювати керівником. Для досягнення успіхів в управлінні персоналом керівникові потрібні відповідні здібності, як вроджені, так і набуті. Обов'язковими здібностями є такі[214]:

1) технічні – здатність професійно виконувати свої обов'язки;

2) аналітичні – здатність ідентифікувати ключові фактори ситуації, їхню взаємодію та визначати ті, які заслуговують на найбільшу увагу;

3) діагностичні – здатність визначати проблеми організації та причини їхнього виникнення;

---

[213] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 24

[214] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 24–25

4) концептуальні – здатність усвідомлювати причинно-наслідкові зв'язки, можливості координації діяльності для досягнення поставлених цілей найефективнішими способами;

5) комунікативні – здатність сприймати й оцінювати людей, входити з ними в контакт, впливати на них та викликали прихильність до себе.

Необхідно підкреслити, що провідними науковцями проведено багато досліджень феномена керівництва і лідерства. Проте з кожним роком з'являються нові завдання у визначенні концепцій керівництва та лідерства, оскільки існує велика залежність від суспільних перетворень як у державі, так і на світовій арені.

Підсумовуючи зазначене, потрібно наголосити на тому, що керівник несе велику відповідальність за ефективну та якісну діяльність підлеглих, а тому бути лідером – це першочергове завдання для нього.

Розглядаючи керівництво та лідерство з погляду соціально-психологічного аспекту, потрібно зауважити, що в особистості ці поняття як можуть поєднуватися (керівник-лідер), так і мати прямо протилежну відмінність: КЕРІВНИК – НЕ ЛІДЕР; ЛІДЕР – НЕ КЕРІВНИК.

Зміст діяльності керівника полягає у спрямуванні та координації діяльності підлеглих шляхом виконання його наказів, розпоряджень, завдань. Крім того керівник повинен сприяти їх подальшому розвитку і впливати на їх поведінку, а цьому сприятиме не лише професійна підготовка керівника, а й досвід роботи з людьми та знання соціально-психологічних аспектів керівництва і лідерства, оскільки вони дійсно відображають ставлення до людей і суспільства взагалі й виявляються в їх суспільній поведінці та вчинках[215].

Досліджуючи соціально-психологічні аспекти керівництва і лідерства Гончарук Н. та Сурай І. відзначають, що центральне місце в системі особистісних якостей керівництва у сфері державної служби залежить від спрямованості діяльності керівника, його ставлення до суспільства і, власне, до себе. Основними соціально-психологічними рисами є такі: уміння впливати на підлеглих, спонукаючи їх до творчої та плідної праці; упевненість у собі; емоційна врівноваженість; здатність до творчого вирішення завдань; заповзятість у вирішенні проблем, що стосуються діяльності; надійність і відповідальність; незалежність; товариськість; організаторські здібності; уміння керівника виконувати свої функції з мінімальними затратами часу та коштів.

---

[215] Саврук О. Ю. Систематизація та класифікація стилів керівництва. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2009. № 657 С. 74–82.

Причому чим вищий рівень організаційної ієрархії, тим більше значення цих якостей[216].

На нашу думку, заслуговує на увагу теза В. Ребкала та М. Пірена про те, що у сучасних соціально-психологічних умовах для керівного персоналу у сфері державної служби вкрай необхідними є такі якості, як професіоналізм, патріотизм, громадянськість, дійова ініціатива, схильність до ризику та ін. Серед найбільш значущих якостей сучасного керівника державного управління вони виділяють якості, що визначають ставлення управлінця власне до себе і свого саморозвитку; вольові якості (наполегливість, витримка, стресостійкість); емоційно-динамічні якості (почуття гумору, життєрадісність); якості, що визначають вчинки управлінця (організованість, послідовність, відповідальність, схильність до ризику); ставлення до колег та підлеглих; комунікабельність, уважність, контактність, справедлива емпатія; суто управлінські якості (творчість, професіоналізм, почуття новизни, глобальність мислення, відчуття ситуації та ін.)[217].

Разом з тим Москаленко В. зауважує, що для лідера також характерна така риса, як харизма впевненості, що породжує підтримку з боку їх прихильників. Для харизматичного лідера типовими є уявлення про бажаний стан справ, здатність повідомляти про це оточуючим простою і зрозумілою мовою, достатній запас оптимізму і віри у своїх людей, щоб надихати їх. Проте керуючись одним з основних положень соціальної психології про значення соціальної ситуації в поведінці людини, розглядати ефективність лідера, ураховуючи тільки риси особистості, недостатньо. Потрібно враховувати також соціальну ситуацію, оскільки вважається, що лідерство тлумачиться як продукт певної ситуації. Теорія рис не відкидається повністю, але стверджується, що в основному лідерство – продукт ситуації[218].

Варто підкреслити, що особливо високі вимоги ставляться до психологічних якостей керівника-лідера. А оскільки управління персоналом ґрунтується на взаємовідносинах (формальних і неформальних) з підлеглими, то такими якостями є[219]:

1) атракція – здатність приваблювати до себе людей завдяки формуванню в них у процесі спілкування позитивних емоцій;

---

[216] Гончарук Н., Сурай І. Портрет керівника в державному управлінні: соціально-психологічний аспект. URL: http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2010-2-9.pdf

[217] Ребкало В., Пірен М. Психологічні чинники розвитку управлінських навиків особистості державного службовця в Україні. *Вісник УАДУ*. 1999. № 4. С. 235–242.

[218] Москаленко В. В. Психологія соціального впливу: навч. посіб. URL: http://b-ko.com/book_37_glava_87_6.7._%D0%9B%D1%96%D0%B4%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE_%D1%96_%D0%BA%EF%BF%BD.html

[219] Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 25.

2) чесність, порядність, правдивість, висока вимогливість до себе й підлеглих, відповідальність;

3) справедливість, доброзичливість і повага в стосунках з підлеглими, здатність створювати в колективі сприятливу атмосферу;

4) знання людської психології та індивідуально-особистісних властивостей підлеглих, методів ефективного впливу на них;

5) емпатія (співпереживання) – уміння поставити себе на місце іншого, вникнути в його проблеми, потреби, інтереси, мотиви діяльності;

6) толерантність – уміння в будь-яких умовах залишатися витриманим, терплячим, ввічливим щодо висловлювань думок іншими, розсудливим і не втрачати здатності приймати розумні рішення;

7) рішучість, наполегливість, здатність до вольових дій;

8) уміння мислити проблемно й перспективно, відрізняти реальні факти від суб'єктивних думок;

9) високий рівень емоційно-вольової сфери, психологічна стійкість і врівноваженість;

10) уміння впливати на людей, переконувати їх і добиватися взаєморозуміння.

Максименко С., досліджуючи лідерство як функцію професійної психологічної компетентності особистості, зазначає, що роль лідера набуває вирішального значення при зіткненні групи з перешкодою, загрозою або складною критичною ситуацією, яка вимагає спільних, добре скоординованих між собою дій. Успішність виходу групи з подібної ситуації та виконання поставленого завдання багато в чому визначається організаторськими здібностями лідера. Йому необхідно вміти організувати групу; забезпечити розуміння її членами того, які кроки потрібно зробити для досягнення мети; мотивувати послідовників на вирішення поставлених завдань; контролювати результати спільної діяльності та ін. Людина, яка успішно справляється з цими функціями, наділяється групою додатковою владою. Вона отримує право ухвалювати рішення, керувати групою, виносити санкції і заохочення. Схожі функції і права є і в керівника організації. Однак він набуває їх при призначенні на посаду. Необхідність у підпорядкуванні керівнику забезпечується посадовими інструкціями та обов'язками підлеглих, укладеними договорами та контрактами. Отже, можна визнати, що у керівника і лідера є ряд схожих функцій, однак правомірність використання ними влади ґрунтується на різних джерелах «психологічного фінансування»[220].

---

[220] Максименко С. Д. Лідерство як функція професійної психологічної компетентності особистості. *Проблеми сучасної психології*: збірник наукових праць Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка, Інституту психології імені Г. С. Костюка НАПН України / за ред. С. Д. Максименка, Л. А. Онуфрієвої. Вип. 24. Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2014. С 12–13.

Отже, погоджуючись із думкою науковця, потрібно наголосити на тому, що лідерський ресурс доповнює формальні владні повноваження керівника та підвищує успішність реалізації ним управлінських функцій. Будучи лідером, керівник має можливість впливати на процеси самоорганізації колективу, зближувати індивідуальні та групові інтереси його членів, а також більш повно представляти інтереси і потреби співробітників у зовнішніх інстанціях. Це, своєю чергою, позитивно позначається на емоційній атмосфері, у якій формуються взаємини між підлеглими, сприяє підвищенню згуртованості колективу, робить керівника більш успішним у вирішенні та попередженні міжособистісних конфліктів у його підрозділі. Водночас відсутність у керівника лідерських якостей справляє демотивуючий вплив на співробітників, негативно відбивається на стані морально-психологічного клімату в колективі та ефективності спільної діяльності його членів[221].

Ураховуючи викладене, можна стверджувати, що для забезпечення ефективної організації діяльності підлеглих посадова особа повинна бути не лише керівником, а й лідером. Необхідно підкреслити, що становлення керівника-лідера вимагає як постійного вдосконалення особистих якостей, так і підвищення кваліфікації.

Крім того, важливим фактором становлення керівника-лідера є ставлення до підлеглих, орієнтованість на вирішення завдань, уміння розрізняти ситуації, які потребують різних рівней контролю для досягнення найкращих результатів у діяльності колективу. Також успішне керівництво залежить від здатності врегульовувати конфліктні ситуації в колективі.

Дослідження проблем керівництва та лідерства в контролюючих та правоохоронних органах, до яких належить ДФС України, передбачає розгляд питання культури керівників у цих органах, яку можна визначити як рівень якостей, необхідних їм для ефективного створення, підтримки та розвитку внутрішніх умов успішної службової діяльності виконавців (організаційних ланок).

Керівники у правоохоронних та контролюючих органах – це посадові особи, наділені повноваженнями ухвалювати рішення щодо службової діяльності підлеглих їм осіб. Тобто зазначені керівники – це особи, які вирішують, що і кому робити, як і чим (за допомогою чого) діяти, у якому порядку, з якою інтенсивністю, де і коли робити, і персонально за це відповідають. Основна їх мета– забезпечувати інтенсивний шлях підвищення

---

[221] Максименко С. Д. Лідерство як функція професійної психологічної компетентності особистості. *Проблеми сучасної психології*: збірник наукових праць Кам’янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка, Інституту психології імені Г. С. Костюка НАПН України / за ред. С. Д. Максименка, Л. А. Онуфрієвої. Вип. 24. Кам’янець-Подільський: Аксіома, 2014. С 13.

ефективності службової діяльності виконавців (організаційних ланок), навіть за наявності несприятливих об'єктивних умов.

У правоохоронних та контролюючих органах керівники посідають ключове місце і є в них центральними фігурами. Від результативності й якості їх дій значною мірою залежить успішність діяльності різних організаційних ланок. Як свідчить відомий афоризм, «організації не можуть бути кращими, ніж їх керівники».

Роль керівника-лідера в колективі є дуже важливою, оскільки саме від нього залежить груповий консенсус, професійна динаміка, якість комунікації, успіх у роботі, морально-психологічний клімат та багато інших факторів становлення й розвитку колективу та кожної особистості в ньому.

Крім того, справжній керівник-лідер, як підкреслюють науковці, має не лише власну систему внутрішніх цінностей, а й модель свого розвитку.

Сьогодні вчені підкреслюють той факт, що природні дані – це лише частина загальної картини формування лідерів, тобто лідерство – якість більш набута, ніж уроджена. Задатки лідера – це внутрішній потенціал, який необхідно спрямовувати в потрібне русло[222]. Дослідники акцентують увагу на тому, що сучасне управлінське лідерство – це: сфера взаємодії (а не особистісних рис); продукт взаємовідносин у форматі «суб'єкт управління – об'єкт управління – послідовники»; міжособистісний (а не особистісний) феномен; подія (а не риси) характеру; характеристика керівника-професіонала[223].

Отже, реформування державної служби насамперед потребує високопрофесійних дієвих управлінців – справжніх керівників-лідерів, налаштованих на зміни і спроможних до запровадження інновацій у державному управлінні. З огляду на те, що лідерство спрямоване на «конструктивні або адаптивні зміни»[224], надзвичайно актуальним на сьогодні є реалізація лідерського потенціалу керівників.

Лідерство, як зазначають учені, складається з емоційного, ділового та інформаційного компонентів:[225].

Розвиток саме лідерських якостей керівних кадрів є на сьогодні однією з найактуальніших проблем державного управління, оскільки далеко не всі

---

[222] Скібіцька Л. І. Лідерство та стиль роботи менеджера: навч. посіб. Київ: Центр учбової л-ри, 2009. С. 56.

[223] Державна служба: підручник: у 2 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України / редкол.: Ю. В. Ковбасюк (голова), О. Ю. Оболенський (заст. голови), С. М. Серьогін (заст. голови) та ін. Київ; Одеса: НАДУ, 2013. Т. 2. С. 278.

[224] Воронько Л. О. Сучасний керівник у системі державної служби України: пошук оптимальної моделі. *Державне управління: теорія та практика*. 2013. № 2. С. 157–170. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Dutp_2013_2_20

[225] Державна служба: підручник: у 2 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. / редкол. : Ю. В. Ковбасюк (голова), О. Ю. Оболенський (заст. голови), С. М. Серьогін (заст. голови) та ін. Київ; Одеса: НАДУ, 2013. Т. 2. С. 261.

керівники – це лідери. У західній науці виокремлюють такі відмінні ознаки лідерів і керівників:

– керівники шукають сумлінних виконавців, а лідери – однодумців;

– керівники не вибачають помилок ні собі, ні іншим, а лідери переважно визнають свої помилки і не бояться відкрито вживати необхідних заходів для їх виправлення;

– керівники вважають, що підлеглі навіть з високою компетенцією неспроможні виконувати роботу без контролю і вказівок згори. В основі роботи лідера лежить принцип рівності;

– керівники намагаються створити собі позитивний імідж, хоча це неможливо через конфліктну природу відносин між керівниками і підлеглими. Лідери цінують повагу колег, наділені репутацією людини з високою етикою, з повагою ставляться до працівників, захищають їхні інтереси. Працівники вдячні лідерам і всіляко їх підтримують[226].

Успіх у перетворенні державної служби насамперед на дієвий соціально-культурний інститут залежить головним чином від професіоналізму, відповідальності, порядності, інноваційності керівників-лідерів, які мають високий рівень культури, володіють стратегічним мисленням, спроможні генерувати ідеї, здатні до креативного управління та результативного розв’язання проблем[227].

Важливо наголосити, що Україна за показником якості державних інституцій посідає у рейтингу «Індексу глобальної конкурентоспроможності 2016–2017» 85-те місце серед 138 країн. Це насамперед свідчить про те, що сьогодні в системі державної служби маємо у переважній більшості не керівників, які взяли на себе сміливість творчо розв’язувати проблеми управління державою, суспільством, організацією, відділом тощо, а начальників, які вирішують власні проблеми за рахунок держави, суспільства, колективу. Керівників такого типу не цікавлять ні рішення як таке, ні його наслідки, що впливають передусім на якість надання управлінських послуг[228].

У контексті загальнотеоретичних аспектів керівництва і лідерства в органах державного управління в Україні суттєве значення має визначення змісту понять «керівництво» і «лідерство» з позиції адміністративного права, адміністративно-правового статусу керівників органів та структурних підрозділів ДФС, а також понять: «посадова особа»та «службова особа» в аспекті запобігання корупції. Управлінська діяльність позначається на функціонуванні окремого органу виконавчої влади і, відповідно, впливає на

---

[226] Орбан-Лембрик Л. Е. Психологія управління: посібник. Київ: Академвидав, 2003. С. 179.

[227] Кнорринг В. И. Основы искусства управления: учеб. Москва: Дело, 2003. С. 142.

[228] Воронько Л. О. Сучасний керівник у системі державної служби України: пошук оптимальної моделі. *Державне управління: теорія та практика*. 2013. № 2. С. 157–170. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Dutp_2013_2_20

загальний стан справ у цій гілці влади. Тому з'ясування сутності поняття цього виду людської діяльності має і теоретичний, і практичний інтерес[229]. Дослідження основних засад управлінської діяльності в органах виконавчої влади дозволяє перейти до більш детального аналізу суб'єктів її здійснення – керівників, що мають статус державних службовців[230].

Традиційно керівником прийнято називати посадову особу, яка є головуючою у колективі та наділена повноваженнями з ухвалення управлінських рішень за певним колом питань. Проте це тлумачення відповідного поняття є недостатнім, коли йдеться про орган державної влади, зокрема орган виконавчої влади, оскільки в ньому не враховані особливості такої категорії працюючих – належність до кола посадових осіб, які діють на підставі норм права з питань державної служби[231].

У науковій літературі робиться наголошується на тому, що керівники органів виконавчої влади, у тому числі й органів Державної фіскальної служби України не тільки мають широкі повноваження щодо кадрових та організаційних питань діяльності цих органів, а і одноособово реалізують політику держави на різних рівнях. Посада керівника зумовлює його особливий статус, оскільки розуміється як структурна одиниця апарату державного органу.

Саме тому є необхідність, керуючись законодавчими та науковими джерелами, попередньо проаналізувати зміст поняття «посадова особа державної служби»[232]. Так, згідно зі ст. 2 Закону України «Про державну службу»[233] (Закон втратив чинність), посадовими особами вважаються керівники і заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативно-правовими актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій. Проте, відповідно до чинного Закону України «Про державну службу»[234], у ст. 2 цього Закону словосполучення «посадова особа» вживається лише у контексті керівника державної служби в державному органі, який обіймає вищу посаду цій службі в цього органу, до посадових обов'язків

---

[229] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 14.

[230] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 32.

[231] Бахрах Д. Н. Административное право: учебник для вузов. Москва: БЕК, 1996. С. 22–23.

[232] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 32.

[233] Про державну службу: Закон України від 16.12.1993. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 52. Ст. 490.

[234] Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 р. № 889-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 889-VIII. Ст. 378.

якої належить здійснення повноважень з питань державної служби та організації роботи інших працівників у цьому органі.

Кримінальний кодекс (далі – КК) України від 05.04.2001[235], на відміну від КК України 1960 р., майже повністю відмовився від ужиття поняття «посадова особа», замінивши його на поняття «службова особа» (див. розділ XVII «Злочини у сфері службової діяльності» КК України; щоправда, ч. 2 ст. 57 цього Кодексу й досі вживає поняття «посадова особа [органів місцевого самоврядування]»). Згідно із ч. 1 примітки до ст. 364 КК України службовими особами визнані особи, які постійно чи тимчасово здійснюють функції представників влади, а також постійно чи тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях, незалежно від форми власності, обіймають посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням.

Законодавством виділяється і категорія службових осіб, що займають відповідальне становище. Це особи, зазначені у п. 1 примітки до ст. 364 КК, посади яких згідно зі ст. 25 Закону України «Про державну службу» (Закон втратив чинність)[236], зокрема, належать до третьої, четвертої, п'ятої та шостої категорій, а також керівники, заступники керівників органів державної влади та управління. А службовими особами, які займають особливо відповідальне становище, є особи, зазначені в ч. 1 ст. 9 Закону України «Про державну службу», та особи, посади яких згідно зі ст. 25 цього Закону (Закон втратив чинність) віднесені до першої та другої категорій.

Частина 1 примітки до ст. 364 КК України[237], передбачивши право осіб тимчасово здійснювати функції представників влади, тобто здійснення службовцем функцій представника влади за спеціальним повноваженням, відносить їх тим самим до категорії службових осіб. Судова практика також визнає посадовими особами громадян, які епізодично виконували владні функції. Виконання адміністративно-господарських функцій поширюється лише на деякі категорії державних службовців, а саме керівників. З цього випливає, що адміністративно-господарська функція є однією зі специфічних функцій цієї категорії державних службовців.

Поняття «службова особа» є ширшим за своїм змістом і не передбачає зайняття керівної посади чи виконання функцій керівника. Звернення до

---

[235] Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 25–26. Ст. 131.

[236] Про державну службу: Закон України від 16.12.1993. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 52. Ст. 490.

[237] Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 25–26. Ст. 131.

Концепції адміністративної реформи в Україні[238] і Стратегії реформування системи державної служби в Україні[239] переконує нас в тому, що вони містять саме термін «посадова особа». У цих документах під посадовими особами розуміються державні службовці, які мають право чинити юридичні дії, спрямовані на виникнення, зміну й припинення конкретних правовідносин[240].

За Довідником характеристик посад державних службовців[241], до керівників (у складі посадових осіб міністерств, інших центральних органів виконавчої влади) належать, зокрема, заступники директора департаменту, начальники головних управлінь, їх заступники; керівники територіальних управлінь; начальники управлінь у складі головного управління, відділів у складі управління та їх заступники; начальники відділів у складі управління та їх заступники; керівники секторів. Проте посадовими особами є і головні та провідні спеціалісти, бо і вони здійснюють «юридично значимі дії». До посадових осіб належать службовці, які керують діяльністю підлеглих їм працівників, а також мають право здійснювати в межах своєї компетенції владні дії, що призводять до юридичних наслідків. До таких осіб, крім наведених вище, можуть належати, зокрема, головні спеціалісти, які, згідно з Довідником характеристик посад державних службовців, «керують, у разі необхідності, групою фахівців підрозділу органу виконавчої влади при вирішенні питання одного із напрямів його діяльності». Узагалі, як цілком правильно наголошує С. Дубенко, усі посадові особи мають право на здійснення юридичних дій владного характеру, але наділені різними за обсягом і характером повноваженнями[242].

Представники влади є особливим різновидом посадових осіб (див. ч. 1 примітки до ст. 364 КК України). До них належать працівники, які наділені владними повноваженнями публічного характеру, тобто розпорядчою владою щодо багатьох осіб, організацій, організаційно їм не підпорядкованих[243]. Вони є особливою категорією посадових осіб, які мають право в межах своєї

---

[238] Концепція адміністративної реформи в Україні: затв. Указом Президента України від 22.07.1998 № 810/98. *Офіційний вісник України*. 1999. № 21. С. 32.

[239] Стратегія реформування системи державної служби в Україні: затв. Указом Президента України від 14.042000 № 599/2000. *Офіційний вісник України*. 2000. № 16. Ст. 665.

[240] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 34.

[241] Довідник типових професійно-кваліфікаційних характеристик посад державних службовців (випуск 76): затв. наказом Головдержслужби України від 01.09.1999 № 65. URL: http:\\www.rada.gov.ua.

[242] Дубенко С. Державна служба і державні службовці в Україні: навчально-методичний посібник / за заг. ред. Н. Нижник. Київ: Ін Юре, 1999. С. 43.

[243] Там само.

компетенції віддавати розпорядження та накази, ухвалювати рішення щодо осіб, які не є їх підлеглими[244].

Офіційне визначення представників влади міститься в актах судової влади (п. 1 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26.04.2002 № 5 «Про судову практику у справах про хабарництво»)[245]. До них належать, зокрема, працівники державних органів та їх апарату, які наділені правом у межах своєї компетенції ставити вимоги, а також приймати рішення, обов'язкові для виконання юридичними і фізичними особами незалежно від їх відомчої належності чи підлеглості.

Отже, представників влади можна охарактеризувати так:

а) беруть участь у правових відносинах, які випливають зі змісту їх посадових повноважень не тільки всередині свого апарату, своєї установи, а із не підлеглими їм особами, органами й установами;

б) виступають у цих відносинах від імені органів держави і самі безпосередньо можуть вживати заходів (зокрема примусового характеру), необхідних для виконання законних вимог, із якими вони виступають.

Аналіз вітчизняних наукових джерел і законодавства інших країн щодо визначення «посадова особа» формує таке уявлення про цю категорію працюючих:

1. Посадові особи – це певне коло державних службовців, які обіймають посаду керівного складу державного органу або виконують організаційно-розпорядчі, а також пов'язані з владним впливом на людей функції[246].

2. Посадова особа – це службовець, який обіймає посаду в органі управління на підставі загальних або спеціальних нормативних актів, виконує організаційно-розпорядчі функції щодо реалізації компетенції даного органу, наділений спеціальними владними (розпорядницькими) повноваженнями, що виражаються у володінні правом здійснювати дії, які безпосередньо призводять до настання певних юридичних наслідків, і несе у зв'язку з цим підвищену відповідальність (соціальну і правову) за невиконання або неналежне виконання своїх посадових обов'язків[247].

3. Посадова особа – це особа, яка постійно, тимчасово чи за спеціальними повноваженнями здійснює функції представника влади або виконує організаційно-розпорядчі чи адміністративно-господарчі функції в державних

---

[244] Лукомський В. Актуальні проблеми кримінальної відповідальності посадових осіб в умовах розвитку підприємництва. *Юридичний вісник України*. 2000. № 42. С. 26.

[245] Про судову практику у справах про хабарництво: постанова Пленуму Верховного Суду України від 26.04.2002 № 5. *Юридичний вісник України*. 2002. № 28. С. 21.

[246] Лаврінчук І. П. Правовий статус державного службовця як учасника трудових правовідносин: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національний ун-т внутр. справ. Київ, 1999. С. 38.

[247] Іллічов М. О. Адміністративно-правове становище посадової особи органу внутрішніх справ України: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національний акад. внутрішніх справ України. Київ, 2002. С. 21.

органах (див. Закон Республіки Казахстан від 23.07.1999 № 453-13 РК «Про державну службу»)[248].

4. Посадова особа – це державний службовець, який обіймає посаду, відповідно до якої законом або іншим нормативно-правовим актом на нього покладені повноваження з ухвалення обов'язкових до виконання політичних або адміністративних рішень, наказів чи розпоряджень[249].

5. Посадовою особою органу виконавчої влади України є службовець, який наділений державно-владними повноваженнями щодо здійснення юридично значущих дій, унаслідок яких виникають, змінюються чи припиняються управлінські правовідносини, а також особа, яка постійно, тимчасово чи за спеціальним повноваженням виконує функції представника цього органу виконавчої влади щодо забезпечення виконання прийнятих рішень[250].

У першому визначенні за головну ознаку посадової особи практично обрано закріплення за державними службовцями публічних функцій, що, на нашу думку, не є правильним, оскільки такий «владний вплив» є характерною ознакою не окремої групи державних службовців, а загалом державної служби.

У другому визначенні функціональні ознаки посадової особи також не є достатньо конкретними, оскільки, з одного боку, мова йде про організаційно-розпорядчі функції, які ідентифікують групи керівних посад, а з іншого – про функції, виконання яких призводить до настання юридичних дій, про що вже йшла мова у зв'язку з першим визначенням.

Не можна вважати об'єктивною ознакою можливість притягнення певної групи державних службовців до підвищеної юридичної відповідальності, оскільки в такому разі виникає плутанина щодо першочерговості між службовим статусом посадових осіб і правовими наслідками (у разі скоєння цими особами протиправних діянь). Адже для того щоб притягти державного службовця до підвищеної юридичної відповідальності (наприклад, передбаченої Законом України від 05.10.1995 «Про боротьбу з корупцією»[251] (Закон втратив чинність), необхідно спочатку віднести його до суб'єкта такої відповідальності – посадової особи державної служби.

---

[248] О государственной службе Республики Казахстан: Закон Республики Казахстан от 23.11.2015 № 416. URL: https://online.zakon.kz/Document

[249] Коваленко В. Проект нової редакції Закону України «Про державну службу» (авторський варіант) / Інститут держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. Київ, 2000. С. 10.

[250] Старцев О. В. Адміністративно-правове регулювання відповідальності посадових осіб органів виконавчої влади: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національний університет Державної податкової служби України. Ірпінь, 2004. С. 9.

[251] Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Відомості Верховної Ради України*. 1995. № 34. Ст. 266.

У третьому визначенні цілком слушно до ознак розглянутого поняття віднесено здійснення функцій посадової особи як на постійній, так і тимчасовій основі.

Запропоноване поняття «посадова особа державної служби» В. Коваленко лише дещо конкретизує поняття «посадова особа», що міститься у чинному законодавстві.

Більш чітко специфіка статусу посадової особи в органі виконавчої влади представлена у визначенні О. Старцева, у якому, зокрема, звернено увагу на те, що посадова особа органу виконавчої влади є представником саме державної влади. Адже, як відомо, владні функції мають і органи місцевого самоврядування. Крім того, цілком правильно зазначається, що дії посадових осіб відрізняються від юридично значимих дій інших державних службовців кінцевою стадією управлінського процесу – прийняттям рішення, на якій відповідальність покладається лише на певну групу посадових осіб органів виконавчої влади.

Аналіз наведених та інших проаналізованих визначень поняття «посадова особа», які містяться у наукових джерелах, дає можливість, для цілей цього дослідження запропонувати такий його варіант: посадова особа – це державний службовець, який постійно чи тимчасово наділений повноваженнями із вчинення юридично-значимих дій з підготовки управлінського рішення, а також наступної його реалізації.

Належність до категорії посадових осіб – державних службовців органів виконавчої влади – у визначенні ідентифікується не стільки зайняттям ними певної посади, скільки можливістю виконання особливих юридично значимих повноважень, які лежать в основі прийняття управлінського рішення, а також виконанням практичних дій з реалізації вже прийнятого управлінського рішення. Особа, яка тимчасово наділена такими повноваженнями, також на визначений період вважається посадовою особою цього органу виконавчої влади.

Запропоноване визначення поняття «посадова особа», а також отриманий вище висновок (стосовно того, що адміністративно-господарська функція є однією із специфічних функцій категорії керівників) дають можливість тлумачити і поняття «керівник». Так, керівник – це посадова особа, яка має право ухвалювати управлінське рішення і здійснювати адміністративно-господарські дії.

Це визначення висвітлює такі особливості цієї групи державних службовців, як наділення на постійній основі повним обсягом повноважень, передбачених законодавством з питань державної служби щодо категорії посадових осіб, а також особливими, додатковими повноваженнями – приймати управлінське рішення і вчиняти адміністративно-господарські дії. Завдяки

цьому визначене поняття стає більш конкретним і практично усувається наявна термінологічна неузгодженість. Отже, воно є більш широким за змістом, ніж поняття «посадова особа». Принциповим моментом є те, що функції керівника в органі виконавчої влади закріплюються за державним службовцем на постійній основі (надалі під поняттям «керівник» у цій роботі розумітиметься керівник органу виконавчої влади будь-якого управлінського рівня, що має статус державного службовця).

Згідно з вимогами адміністративної реформи в Україні керівники повинні призначатися на посади переважно за підсумком відкритого конкурсу. Керівник завжди входить до ієрархічного ланцюга офіційних, формальних відносин, у якому він одночасно виступає і як суб'єкт управлінської діяльності щодо підлеглих, і як об'єкт управлінської діяльності щодо керівників вищих рівнів управління[252].

Що стосується класифікації керівників за групами, то найчастіше пропонується її здійснювати за допомогою таких критеріїв, як обсяг владних повноважень, їх природа і місце в системі службової ієрархії. Так, за обсягом владних повноважень пропонується розрізняти: керівників; заступників керівників; службовців, які виконують організаційно-розпорядчі функції на підставі спеціальних актів, що акцентує увагу на тому принциповому моменті, що виконання управлінських функцій на підставі спеціальних актів може відбуватися і без зайняття керівної посади[253].

За видами (що визначається через їх роль в органі виконавчої влади) керівників традиційно поділяють на лінійних і функціональних. Характерною рисою діяльності лінійних керівників є їх безпосередній вплив на об'єкт управлінської діяльності. У цій діяльності переважає виконання координуючих, регулятивних функцій, а управлінське рішення, як правило, має директивний характер. Лінійні керівники завдають прямого впливу на організацію, результати і ефективність функціонування системи, що управляється. Саме тому про діяльність керівників судять переважно виходячи із результатів роботи об'єкта управлінської діяльності. Керівники функціональних підрозділів виконують функції спеціалізованого обслуговування. Їх указівки значною мірою мають методичний характер і набувають обов'язкового характеру у разі санкціонування їх лінійним керівництвом. Водночас щодо відношенню до власних об'єктів управлінської діяльності функціональні керівники виступають у ролі лінійних. Управлінський рівень діяльності керівника впливає на

---

[252] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 37–38.

[253] Янюк Н. В. Адміністративно-правовий статус посадової особи: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Львівський національний університет ім. Івана Франка, Львів, 2002. С. 47.

співвідношення поточних і перспективних проблем: чим вищий є її рівень, тим більшою є питома вага перспективних проблем[254].

Що стосується відповідальності керівників, що вона визначається тим, що її результатом є отримання сприятливих довгострокових перспектив для організації, вона (як процес) має характерні риси ефективного досягнення результату управлінської діяльності, безпосередньо визначає прогрес у галузі управління до якісно нового стану організації.

Посилення відповідальності керівника, як ми з'ясували, об'єктивно зумовлюється змінами соціально-політичного, економічного характеру, які відображаються у суспільстві, вимагає прискіпливого аналізу структурних взаємозв'язків окремих компонентів зазначеної відповідальності, чітке уявлення про які є однією з умов ефективної відповідальної управлінської діяльності керівника державного підприємства, установи, організації в Україні.

Згідно із загальновідомими уявленнями, основними компонентами структури відповідальності є такі: усвідомлення об'єктивної необхідності, оскільки мова йде про відповідальність у загальносоціологічному, філософському плані; усвідомлення обов'язку; наявність вільної та сильної волі; соціальні заходи впливу на суб'єкта у відповідь на його вчинки; відповідальна дія, завдяки якій і відбувається реалізація відповідальності[255].

Відповідальність керівника – складний багатокомпонентний процес у межах більш загального процесу управління.

Відповідальність, в психологічному аспекті якої значне місце у зазначеному алгоритмі посідає свобода вибору, пов'язана з вільною та міцною волею керівника, а також реалізацією вимог суспільної необхідності. Ми згодні із позицією К. Новікова щодо цієї проблеми. Так, він справедливо зазначає, що «відповідальність людини підвищується відповідно зростанню самоусвідомлення як істоти, яка вільно вибирає, але тим самим вільно реалізує в актах вибору дещо більше, ніж просто індивідуальну мету»[256].

Таким чином, ступінь відповідальності керівника залежить як від заходів впливу на нього, які базуються на усвідомленні об'єктивної необхідності, так і від можливості свободи вибору, засобів та методів досягнення результату, на інструментально-коригувальному рівні управлінського рішення[257].

---

[254] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 39.

[255] Спиркин А. Г. Сознание и самосознание. Москва, 1972. С. 168.

[256] Новиков К.А. О некоторых аспектах проблемы свободного выбора. *Вопросы философии*, 1972. № 12. С. 98.

[257] Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. … канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. С. 35–36.

Необхідно додати, що керівники повинні демонструвати та заохочувати етичну поведінку, зокрема шляхом створення адекватних умов роботи, дієвого оцінювання показникам роботи.

Умови публічної служби і робота з кадрами також мають заохочувати етичну поведінку (умови прийняття на роботу, перспективи просування по службі, можливості підвищення кваліфікації, адекватна оплата праці та політика у сфері роботи з кадрами).

Доцільно зазначити і те, що демократичні процеси в українському суспільстві характеризуються зміною моделей розвитку державної служби, що сприятиме гармонізації інтересів та взаємостосунків людини, суспільства та держави. Ці процеси є дуже складними та суперечливими. Вирішальна роль у цих змінах належить службовцям нової генерації: лідерам у системі державної служби, яскравим особистостям, керівникам, що володіють інноваційними персонал-технологіями, уміють вирішувати соціальні та управлінські суперечності і конфлікти. Сучасний період функціонування Української держави все більш переконує у тому, що керівнику як у сфері державного управління, так і в системі державної служби недостатньо бути професіоналом. Він зобов'язаний не лише бути талановитим лідером, а майстерно володіти вмінням вирощувати талановитих лідерів серед його підлеглих співробітників.

Упродовж періоду незалежності України державна служба, у тому числі податкова служба, безперервно зазнавала суттєвих змін. Важливого значення у зв'язку з цим набуває розуміння сучасної ролі самої культури управління. Породжені ідеї управління викликають сьогодні усвідомлення необхідності в оновленні самої практики державного управління. Особливе значення у процесі державного управління має колективна взаємодія. Механізми самоорганізації, які вивільняють енергію людської ініціативи, дозволять ефективно реагувати на невизначеність та швидкі зміни навколишнього світу при вирішенні необмежених завдань державного управління.

У такому контексті керівництво і лідерство в системі державної служби набуває вагомості як центральна проблема активізації професійної зайнятості людських ресурсів. У зв'язку з цим актуальним та завданням державного управління та державної служби постає роль керівника та лідера в державній службі, що зумовлена також осучасненням підходу до органу державної влади як до соціальної мікросистеми, саме такий підхід надає надзвичайної пріоритетності проблемі гуманізації міжособистісної взаємодії у форматі «суб'єкт управління – об'єкт управління».

Особливого значення проблема керівництва і лідерства набуває у контексті реформування вітчизняної державної служби, проведення адміністративної реформи та визначення стратегічного курсу Української

держави. Це пояснюється тим, що державний службовець – це людина, що служить державі.

По-перше, він професіонал у сфері управління, тобто тією чи іншою мірою бере участь у підготовці, ухваленні та виконанні управлінських рішень.

По-друге, він дотичний до влади, володіє нею, нехай навіть у самому незначному обсязі, а отже, має право вимагати від людей певних вчинків.

По-третє, у соціальній структурі суспільства він посідає почесне місце, яке привертає увагу людей, його вважають знаючим, розуміючим та здатним вирішувати нагальні питання громадян.

Аналіз досліджень з питань, що стосуються керівництва і лідерства як у цілому, так і в системі державної служби зокрема, засвідчив, що в науковій літературі обговорюється досить широкий комплекс проблем, пов'язаних з питанням розвитку керівництва і лідерства в державній службі України.

Повертаючись до проблеми керівництва і лідерства на державній службі, необхідно особливу увагу приділяти сутності інституту влади, що прямо та опосередковано впливає на керівництво та лідерство.

Найважливішою ознакою керівництва як процесу виступає особистість керівника, головною метою якого є спрямування зусиль колективу на досягнення загальних цілей.

Посадові права та обов'язки керівника безпосередньо залежать від тих завдань, які йому доведеться вирішувати у процесі роботи. Тому їх розгляд доцільно почати з аналізу найважливіших функцій керівника.

У процесі управління керівник здійснює ряд функцій, тобто обов'язкових видів діяльності (обов'язків), серед яких необхідно виділити такі: адміністративну, стратегічну, інноваційну, експертно-консультативну, представницьку, комунікативну і соціальну.

Адміністративна функція є однією з найбільш значущих в діяльності керівника. У перекладі з латинської «адміністратор» буквально означає «управитель» – людина, яка виконує управлінську роботу.

Розглядаючи адміністративну функцію керівника на державній службі, його роль та функції, не потрібно залишати поза увагою такі поняття, як «мораль», «етика», «інтелектуальні здібності», «логіка», «поміркованість», «ініціативність», «пильність», «творчість», «чесність», «сміливість», «самовпевненість», «обов'язковість» тощо, які належать до особистих рис характеру ефективних лідерів.

Досліджуючи особливості управлінської діяльності як основи керівництва і лідерства в державній службі та здійснюючи порівняльний аналіз керівництва та лідерства як соціальних феноменів, доцільно акцентувати особливу увагу на важливості характеристики керівника як суб'єкта управлінської праці, якою є соціальні ролі, що він зобов'язаний виконувати

відповідно до свого статусного положення. Варто зазначити, що кожна з цих ролей передбачає обов'язкову наявність у керівника певних здібностей, навичок та вмінь для максимально ефективного їх виконання. На основі аналізу соціально-психологічних особливостей діяльності керівника на державній службі необхідно виділити пріоритетність та визнання керівної і лідерської діяльності управлінця будь-якого ієрархічного рівня формування.

По-перше, сучасний керівник-професіонал на державній службі зобов'язаний бути лідером у будь-якій ситуації; по-друге, особливості управлінської діяльності на державній службі актуалізують необхідність у визнанні суб'єкта управління насамперед організатором діяльності очолюваного ним органу влади як соціальної мікросистеми, що дозволяє ототожнювати поняття «керівництво» та «лідерство».

Тому часто лідерство здатне переходити у керівництво, а керівництво – у лідерство, це має стосуватися діяльності керівників, їх стилю керівництва і відносин на державній службі.

Як раніше зазначалося, між керівником та лідером є певні спільні риси та відмінності. Підкреслюючи їх, необхідно зауважити, що керівнику та лідеру, особливо на державній службі, притаманна субординація відносин. Необхідно підкреслити, що у керівництві субординація відносин достатньо чітка та закріплюється у посадових інструкціях керівників та державних службовців, а в лідерстві вона менш помітна і ніяк не закріплена. Керівник на державній службі має бути лідером управління, лідером управлінського типу, здатним висувати продуктивні цілі розвитку, знаходити оптимальні шляхи їхнього досягнення та об'єднувати суб'єктів управління у межах органу державної влади як соціальної мікросистеми для вирішення спільних завдань, максимально використовувати творчі можливості, як власні, так і підлеглих йому державних службовців. Лідер управлінського типу формує власний стиль управління, удосконалює власну управлінську й організаційну культуру на основі наявних соціальних норм та цінностей (не лише інтелектуальних, але й моральних). І тільки у тому разі, якщо управлінець робить це творчо, самостійно, формується лідер управлінського типу на основі гармонії особистісних та професійних рис, які дозволяють вирішувати нові неординарні завдання навіть в умовах значної невизначеності вітчизняної державної служби.

Зважаючи на викладене, можна зробити висновок про те, що феномен керівництва і лідерства на державній службі має бути визнаний безперервним динамічним процесом. Сутність сучасного бачення керівництва-лідерства полягає у досконалості керівника-лідера на державній службі, яким зобов'язаний бути керівник будь-якого рівня управління у сфері державного управління та в системі державної служби.

На підставі цього доцільно доповнити регламентацію правового статусу керівників, насамперед комплексом етико-нормативних установок, які зобов'яжуть їх усвідомити свою відповідальність перед державою, суспільством та громадянами, виходячи з того, що визнання, дотримання, захист прав та свобод людини і громадянина мають визначати основний зміст діяльності і органу державної влади, і державних службовців.

4.2 Особливості керівництва і лідерства у структурних одиницях Державної фіскальної служби України

У процесі наукового дослідження проблематики керівництва і лідерства у забезпеченні антикорупційних стандартів в органах ДФС необхідно врахувати те, що Державна фіскальна служба України є структурною складовою системи Держаної служби України. А отже, процеси управління, визначення пріоритетів діяльності, встановлення базових вимог, притаманних державній службі України, значною мірою характерні і для органів ДФС України, з відповідним урахуванням специфіки її діяльності. Виходячи з цього, на нашу думку, доцільно зосередитися на деяких визначеннях та нормах Закону України «Про державну службу» від 10.12.2015 № 889-VIII, із змінами та доповненнями[258], в частині, що стосуються повноважень посадових осіб, їх обов'язків у межах професійної компетенції, уміння та навичок, моральних та ділових якостей для належного виконання встановлених завдань і обов'язків.

Відповідно до частини першої статті 1 цього Закону, із змінами та доповненнями, у Законі визначені принципи, правові та організаційні засади забезпечення публічної, професійної, політично неупередженої, ефективної, орієнтованої на громадян державної служби, яка функціонує в інтересах держави і суспільства, а також порядок реалізації громадянами України права рівного доступу до державної служби, що базується на їхніх особистих якостях та досягненнях. У законі містяться трактування, які повною мірою стосуються діяльності ДФС, її посадових осіб.

Державна служба – це публічна, професійна, політично неупереджена діяльність із практичного виконання завдань і функцій держави.

Державний службовець – це громадянин України, який обіймає посаду державної служби в органі державної влади, іншому державному органі, його апараті (секретаріаті) (далі – державний орган), одержує заробітну плату за рахунок коштів державного бюджету та здійснює встановлені для цієї посади

[258] Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. Ст. 378.

повноваження, безпосередньо пов'язані з виконанням завдань і функцій такого державного органу, а також дотримується принципів державної служби.

Керівник державної служби в державному органі (далі – керівник державної служби) – посадова особа, яка обіймає вищу посаду державної служби в державному органі, до посадових обов'язків якої належить здійснення повноважень з питань державної служби та організації роботи інших працівників у цьому органі.

Посада державної служби – визначена структурою і штатним розписом первинна структурна одиниця державного органу з установленими відповідно до законодавства посадовими обов'язками у межах повноважень.

Професійна компетентність – здатність особи в межах визначених за посадою повноважень застосовувати спеціальні знання, уміння та навички, виявляти відповідні моральні та ділові якості для належного виконання встановлених завдань і обов'язків, навчання, професійного та особистісного розвитку (ст. 1, 2 Закону).

Розглядаючи особливості керівництва і лідерства в органах ДФС України, необхідно зосередити увагу на нормативно-правових актах, які є підґрунтям забезпечення виконання завдань і функцій, покладених державою на фіскальні органи. Такими нормативно-правовими актами є Конституція України[259], Закон України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700[260], «Правила етичної поведінки державних службовців», затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 11.02.2016 № 65[261], Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 (із змінами і доповненнями)[262], Положення про функціональні повноваження структурних підрозділів ДФС від 12.11.2014 № 265 (із змінами)[263], Положення про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС, затверджене наказом ДФС від 19.10.2016 № 875[264], «Правила етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС», затверджені наказом ДФС від 01.01.2016 № 979[265] та ін.

Адміністративно-правовий статус керівників органів та структурних підрозділів ДФС тісно пов'язаний і відображає особливості діяльності органів

---

[259] Конституція України: за станом на 01.11.2017. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр.

[260] Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

[261] Правила етичної поведінки державних службовців: затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 11.02.2016 № 65. URL: http://search.ukr.net/Fzakon.rada.gov.ua65-2016.

[262] Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п.

[263] Про внесення змін до наказу ДФС від 12.11.2014 № 265: наказ ДФС України від 25.04.2016 № 367. URL: http://sfs.gov.ua.

[264] Положення про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС: затв. наказом ДФС від 19.10.2016 № 875. URL: http://sfs.gov.ua.

[265] Правила етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС: затв. наказом ДФС України від 01.01.2016 № 979. URL: http://sfs.gov.ua.

Державної фіскальної служби України, спрямованої на забезпечення фінансовими ресурсами потреб держави, при проведенні виваженої податкової та митної політики, здійсненні в межах повноважень передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, забезпечення контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, своєчасністю, повнотою здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений законом строк тощо.

Усі ці функції не тільки підкреслюють і надають відповідний статус посадовим особам органів ДФС, але і вимагають особливої відповідальності щодо виконання покладених на фіскальну службу завдань.

Ураховуючи, що сьогодні наша країна переживає період активних змін у суспільному житті, процеси демократизації суспільства спонукають до подолання кризових явищ, таких як непрофесіоналізм, безвідповідальність, зловживання владою, корупція тощо. Виходячи з цього державна служба, в тому числі і фіскальна, може функціонувати адекватно суспільним викликам тільки в разі орієнтації на ідеал керівника, який насамперед є патріотом своєї країни, здатний ефективно виконувати покладені на нього функції, що, своєю чергою, активізує проблему пошуку оптимальної моделі керівника як у системі державної служби в цілому, так і у фіскальній службі зокрема.

Особливості роботи посадових осіб органів фіскальної служби, ураховуючи умови криміналізації відносин в економіці України, у сфері оподаткування, призводять до того, що вони найчастіше перебувають у стані професійного корупційного ризику, ступінь якого надзвичайно високий, тому неабияку роль у процесі забезпечення антикорупційних стандартів мають відігравати як найвище керівництво службою, так і керівники структурних підрозділів зокрема.

Значення діяльності керівників органів і структурних підрозділів ДФС України особливо важливе під час реалізації антикорупційної політики держави з урахуванням міжнародних антикорупційних стандартів і вимог чинного законодавства України.

Згідно з результатами виконання ННТР «Вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах доходів і зборів України» (№ 011004968 від 07.11.2016), корупційні ризики у податковій та митній сферах мають законодавчі, зовнішні та внутрішні джерела походження, тому дотримання антикорупційних стандартів має здійснюватися з огляду на корупційні ризики, які виникають у процесі виробничих відносин при виконанні повноважень працівниками органів ДФС (з урахуванням специфіки їх діяльності).

Для успішного втілення в життя антикорупційних стандартів роль керівника і лідера на етапі організаційного управління корупційними ризиками, а саме: виявлення (ідентифікація) ризику, аналізу та оцінювання (вимірювання) ризику, контролю за ризиком, планування та реалізації заходів усунення/мінімізації ризику, моніторингу ризику, має величезне значення.

Зважаючи на те, що оцінювання корупційних ризиків може відбуватися за певними стандартизованими правилами, що, звичайно, розробляються та застосовуються як цілісні методики виявлення та оцінювання ризиків. Пропонуємо коротко зупинитися на ролі керівників фіскальної служби, її посадових осіб у забезпечені антикорупційних стандартів в органах ДФС відповідно до їх повноважень.

Розглянемо деякі аспекти вирішення антикорупційних стандартів на рівні керівництва фіскальної служби та їх виконавців.

Ініціативи щодо нетерпимості і упередження проявів корупції у фіскальній службі мають бути доведені вищим керівництвом до відома всіх посадових осіб органів ДФС. На вищому рівні керівництва необхідно забезпечити незмінне і постійне дотримання принципів професійної чесності, добросовісності, прозорості, послідовності, безповоротності антикорупційних проявів.

При здійсненні процедур контролю і аналізу оцінювання корупційних ризиків у фіскальних органах, у ході виробничих відносин, а також при проведенні аналізу законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють діяльність Державної фіскальної служби України, її структурних підрозділів, та інших розпорядчих документів, пов'язаних з виконанням службою покладених на неї функцій і процедур, основними з яких є Податковий кодекс України[266] (із змінами та доповненнями), Митний кодекс України[267], (із змінами та доповненнями), Антикорупційна програма ДФС[268], наказ ДФС «Про внесення змін до наказу ДФС № 265» від 25.04.2016 № 367 щодо змісту функцій та процедур[269], роль вищого керівництва Державної фіскальної служби України полягає в тому, що воно має ставити перед собою та керівниками апарату ДФС завдання, що сприятимуть як розбудові та реорганізації діяльності служби, так і стратегії і тактиці забезпечення антикорупційних стандартів, розроблення Антикорупційної програми ДФС.

---

[266] Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Голос України*. 2010. № 229–230.

[267] Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17

[268] Антикорупційна програма ДФС на 2015–2017 роки: затв. наказом ДФС України від 18.08.2015 № 614. URL: http://sfs.gov.ua.

[269] Про внесення змін до наказу ДФС від 12.11.2014 № 265: наказ ДФС України від 25.04.2016 № 367. URL: http://sfs.gov.ua.

Неухильне дотримання цих стандартів, особистий приклад та конкретні дії щодо запобігання корупційним проявам у фіскальній службі мають посилити очікувані результати від проведеної роботи.

Що стосується процедур оцінювання та моніторингу корупційних ризиків, планування та реалізації дієвих антикорупційних заходів, то це необхідно робити на рівні керівників органів та структурних підрозділів апарату ДФС.

Керівники органів ДФС, структурних підрозділів у межах своїх повноважень, на наш погляд, мають здійснити таке:

– сформувати перелік найбільш поширених корупційних ризиків, пов'язаних з функціями і процедурами органів та структурних підрозділів ДФС, систематизувати їх за напрямами, присвоїти ризикам коди та створити реєстр;

– визначити перелік посад у структурі органів ДФС, які є «ключовими» під час здійснення корупційного правопорушення, а також перелік посад, за допомогою яких правопорушення можуть бути скоєні;

– розробити та впровадити конкретизований перелік заходів, спрямований на усунення визначених можливих правопорушень.

– звітувати перед уповноваженим підрозділом з питань запобігання та виявлення корупції про результати проведеної роботи[270].

Необхідно зазначити, що з результату дослідження та аналізу вітчизняних і зарубіжних наукових джерел випливає те, що проблема керівництва і лідерства в державній службі у сфері запобігання корупції ще не була предметом окремого дослідження. У наукових працях фахівців тільки фрагментарно розглядалися різні аспекти цього явища. Разом з тим осмислення значимості керівництва і лідерства є необхідною умовою подолання корупції як і у системі фіскальної служби, так і у сфері державного управління в цілому[271].

З урахуванням викладеного Науково-дослідним інститутом фіскальної політики Університету ДФС України було виконано ННТР «Вдосконалення системи управління корупційними ризиками в органах доходів і зборів України» (2016 рік). Зокрема, було досліджено стан виконання керівниками органів ДФС та їх та структурних підрозділів положень Антикорупційної програми, розроблених з урахуванням міжнародних та національних антикорупційних стандартів. Так, відповідно до положень Програми та розпорядження керівники структурних підрозділів ДФС України та її територіальних органів (ГУ та митниць) у межах компетенції були зобов'язані

---

[270] Шавло І. А. Шкуренко Н. Г. Деякі особливості визначення корупційних ризиків в органах Державної фіскальної служби України. *Реформування інститутів права і держави: теоретичні та практичні підходи*: матеріали Міжнародної юридичної наук.-практ. конф. (Київ, 20 квітня 2016 р.). Київ, 2016. С. 37–39.

[271] Словіцька Т. В. Лідерство – керівництво на державній службі: сучасні підходи. *Суспільство. Держава. Управління. Право*. 2011. № 2. С. 170–180.

для підпорядкованих підрозділів розробляти плани заходів із реалізації Програми, виявляти корупційні ризики за напрямами роботи (податкова та митна сфера) і вживати заходів щодо усунення причин та умов існування таких ризиків.

За результатами дослідження було встановлено, що вжиті заходи не призвели до очікуваних результатів, до покращання ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції. Так, згідно з інформацією Головного управління внутрішньої безпеки ДФС України (лист про виконання Антикорупційної програми від 03.11.2016 № 23663-16/99-99-22-04-02-15), за результатами першого півріччя 2016 року керівники більшості структурних підрозділів центрального апарату ДФС повідомили про відсутність передумов до корупційних ризиків.

Оскільки підрозділи центрального апарату відіграють вагому роль в методичному забезпеченні територіальних підрозділів з огляду на функціональність, у тому числі профілактику та недопущення корупційних правопорушень, ГУВБ був розроблений реєстр положень Програми із визначенням виконавців – структурних підрозділів центрального апарату ДФС – відповідно до специфіки їх діяльності та доведений до виконання.

Так, керівники структурних підрозділів центрального апарату ДФС були зобов’язані протягом липня–серпня 2016 року провести детальний аналіз законодавчих та відомчих нормативно-правових актів, закріплених за підрозділами функцій та процедур на предмет корупційних ризиків та розробити пропозиції щодо їх усунення, а також визначити та надати до ГУВБ конкретні заходи із виконання положень Антикорупційної програми.

На підставі вивчення відомостей, одержаних ГУВБ від структурних підрозділів центрального апарату ДФС, встановлено, що більшість підрозділів не здійснює належної роботи для реалізації положень Програми.

Таким чином, вбачається, що в більшості випадків керівники митниць та ГУ ДФС областей свідомо нехтують вимогам зазначеного вище наказу, не проводячи необхідних заходів (повідомляють про повну відсутність корупційних ризиків); надають, відповіді, що не стосуються безпосередньої діяльності підпорядкованих підрозділів та притаманних їм корупційних ризиків, а також повідомляють про відсутність пропозицій щодо проведення, організаційно-практичних заходів з мінімізації або усунення корупційних ризиків.

За результатами проведених авторами цього наукового дослідження зі співробітниками ДФС інтерв’ю, випливає те, що співробітники різних підрозділів ДФС не проявляють готовності брати активну участь у запобіганні корупції, в отриманні інформації та аналізі даних для глибшого розуміння та підвищення рівня своїх знань про корупційні ризики. Як правило,

співробітники з різних підрозділів, на запитання про корупційні ризики зауважують, що це не входить до сфери їх компетенції, та вважають що цими питаннями повинне займатися виключно Головне управління власної безпеки ДФС. Співробітники підрозділів ДФС здебільшого переконані у тому, що коли обов'язки із запобігання та протидії корупції прямо не прописані в їх посадових інструкціях, то їм не варто замислюватися над тим, яким чином ДФС може вдосконалити свої методи боротьби з корупцією.

Наведене вище підтверджує висновок окремих дослідників про те, що видання типових документів, програм, рекомендацій, розпоряджень, відповідно до яких повинна здійснюватися діяльність із запобігання корупції, не призводить до обмеження корупційних можливостей державних службовців[272].

На нашу думку, однією з причин такого стану справ у сфері запобігання корупції в органах ДФС є те, що згідно з наказом ДФС України «Про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС» від 19.10.2016 № 875, функція 205 «Забезпечення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх реалізацією в апараті ДФС, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, у межах передбачених законом повноважень» визначена тільки для Головного управління внутрішньої безпеки ДФС, що значною мірою не сприяє дієвій участі у запобіганні корупції керівників органів та структурних півдрозділів ДФС, оскільки це не встановлено їх функціональними обов'язками та, відповідно, і посадовими інструкціями.

Для вирішення цієї проблеми, а саме: забезпечення керівниками антикорупційних стандартів, організації такої роботи відповідно до положень Антикорупційної програми, доцільно здійснити більш глибоке дослідження теоретичних питань та розроблення відповідних практичних дій з боку керівництва ДФС, а також вдосконалення внутрівідомчого нормативно-правового забезпечення у зазначеній сфері. Зокрема, для досягнення позитивних результатів у боротьбі з корупцією у фіскальних органах необхідно, з одного боку, забезпечити «прив'язку» антикорупційних механізмів до конкретних корупційних складових, зумовлених специфікою функцій і процедур, які здійснюють фіскальні органи та їх структурні підрозділи відповідно до покладених на них завдань, а з іншого – врегулювати внутрівідомчими нормативно-правовими актами місце та функції керівників

[272] Малолеткина К. Г. Оценка коррупционных рисков в деятельности государственных органов: возможные подходы: выпускная квалификационная работа / Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». Москва, 2013.

органів і структурних підрозділів ДФС у процесі запобіганні корупції у керованих ними підрозділах.

З цією метою, на наше переконання, функцію 205 «Забезпечення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх реалізацією в апараті ДФС, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, у межах передбачених законом повноважень», визначену наказом ДФС України «Про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС», від 19.10.2016 № 875 доцільно доповнити відповідними процедурами, а саме:

«205.19. Забезпечення заходів з управління корупційними ризиками;

205.20. Проведення аналізу джерел даних щодо ймовірності корупційних ризиків (законодавчі, відомчі акти, задокументовані факти корупційних правопорушень Головним управлінням внутрішньої безпеки та іншими правоохоронними органами; повідомлення ЗМІ, інформаційної бази ДФС «Пульс» тощо; опитування (анкетування) працівників органів ДФС) за напрямами роботи структурних підрозділів;

205.21. Узагальнення інформації щодо ймовірних корупційних ризиків з проаналізованих джерел, формування картки корупційних ризиків, направлення відомостей до бази даних корупційних ризиків та їх ідентифікація;

205.22. Моніторинг частоти випадків скоєння корупційних правопорушень;

205.23. Надання пропозицій щодо вжиття заходів, спрямованих на запобігання та/або виявлення (припинення) причин/правопорушень, що призводять до виникнення корупційних ризиків;».

Ці функції та процедури необхідно закріпити за всіма відповідними структурними підрозділами ДФС (а не тільки за ГУВБ).

На нашу думку, зазначені зміни дадуть можливість створити передумови для ефективного забезпечення антикорупційних стандартів із боку керівників органів та структурних підрозділів ДФС.

Крім того, це зобов’яже керівників усіх ланок фіскальної служби активізувати діяльность в очолюваному ними підрозділі щодо запобігання корупції, визначити та чітко сформулювати цілі та завдання підрозділу з питань управління корупційними ризиками, що, як наслідок, забезпечить розширення регламентації правового статусу керівника щодо нетерпимості й попередження проявів корупції у Державній фіскальній службі України.

Важливою також є організація навчально-методичного процесу підвищення кваліфікації працівників ДФС з метою формування у відповідних уповноважених осіб (керівників органів, структурних підрозділів та відповідальних виконавців) теоретичних знань та практичних навичок з управління у сфері запобігання внутрівідомчій корупції.

Потрібно також наголосити і на тому, що організація застосування відомчих антикорупційних стандартів в органах Державної фіскальної служби України, відповідно до уніфікованих міжнародних стандартів, а також організація ефективної системи управління корупційними ризиками в фіскальних органах можливі виключно за участю керівного складу органів та структурних підрозділів ДФС.

4.3 Аналіз положень Закону України «Про запобігання корупції» і нормативно-правових актів НАЗК у контексті визначення вимог до керівників органів та структурних підрозділів ДФС

Ефективність протидії корупції в державі прямо залежить від якості її нормативно-правового забезпечення, а також від якості реалізації відповідних заходів, спрямованих на попередження проявів корупції. Питання попередження корупційних явищ потребують правової імплементації шляхом прийняття відповідних законодавчих норм. Ці норми стосуються і початкових кроків забезпечення ефективної протидії корупції в діяльності ДФС України, а саме: запровадження чітких та змістовних правових засад її здійснення, під якими потрібно розуміти систему тих нормативно-правових актів, що визначають матеріально-правові та процедурно-процесуальні аспекти організації й реалізації зазначеної протидії.

Аналіз правових засад запобігання корупції в органах ДФС дозволить з’ясувати, яким чином з державного погляду має відбуватися протистояння зазначеному небезпечному суспільному явищу, які позитивні моменти обраного курсу та у чому полягають його недоліки.

Роль керівників органів і структурних підрозділів ДФС України в антикорупційній політиці держави досить вагома та має базуватися на реалізації міжнародних антикорупційних стандартів і вимогах чинного законодавства України.

Зважаючи на це, у ході дослідження вважаємо за доцільне зазначити законодавчі та нормативно-правові акти, які, на наш погляд, мають суттєве значення для забезпечення виконання антикорупційних стандартів в органах ДФС. До цього переліку передусим належіть: Закон України «Про запобігання корупції»[273], Закон України «Про державну службу»[274], спеціальні закони та

[273] Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

[274] Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. Ст. 378.

положення, що регулюють діяльність ДФС України. На особливу увагу заслуговують норми Закону України «Про запобігання корупції» щодо заходів, які мають бути вжиті органом влади для забезпечення дотримання та виконання на постійній основі антикорупційних механізмів, таких як, наприклад, декларування майна, доходів, витрат посадовими та службовими особами органу влади, запобігання та врегулювання конфлікту інтересів у діяльності осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, дотримання ними правил етичної поведінки, вимог та обмежень, встановлених цим Законом, інших заходів із запобігання скоєнню корупційних та пов'язаних з корупцією правопорушень, захисту викривачів та залучення громадськості до формування та реалізації загальної відомчої політики щодо запобігання та протидії корупції тощо.

З метою організації роботи із виконання положень Антикорупційної програми ДФС доцільно видати окремий нормативний акт (наказ або розпорядження, яким затвердити методичні рекомендації для керівників органів та структурних підрозділів ДФС щодо запобігання корупції та реалізації положень Антикорупційної програми), оскільки розпорядження ДФС від 08.12.2015 № 367-Р «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» втратило чинність.

Забезпечуючи реалізацію положень Закону України «Про засади державної антикорупційної політики в Україні» (Антикорупційна стратегія) на період після 2017 року, статей Закону України «Про запобігання корупції» в частині визначення засад загальної відомчої політики щодо запобігання та протидії корупції, а також з виконання антикорупційної стратегії та державної антикорупційної програми інших нормативно-правових актів, необхідно посилити аналітичну роботу і прогнозування заходів та основних цілей, яких планується досягти. Залучити до проведення заходів щодо підготовки антикорупційних програм представників громадськості та експертів, які володіють як теоретичними, так і практичними знаннями про особливості роботи органу та сферу його регулювання.

Організація роботи та контроль за розробленням Антикорупційної програми може бути покладено на керівника або заступника керівника органу влади (члена колегіального органу), а її підготовкою може займатися як безпосередньо суб'єкт затвердження антикорупційної програми, так і уповноважений підрозділ (уповноважена особа) з питань запобігання та виявлення корупції (у разі його утворення, далі – уповноважений підрозділ, який створено у структурі ДФС України, але у 2017 році не набув функціональної спроможності).

Рішенням суб'єкта затвердження Антикорупційної програми повинний бути створений допоміжний орган (робоча група, комісію) з питань підготовки цієї програми.

У ході оцінювання корупційних ризиків, виявлення причини, що їх породжують та умов, що їм сприяють, необхідно дотримуватися таких основних етапів, як організаційно-підготовчі заходи (ухвалення рішення про проведення оцінювання корупційних ризиків та його публікація на офіційному веб-сайті органу влади, формування комісії, розроблення робочого плану оцінювання корупційних ризиків); ідентифікація (виявлення) корупційних ризиків (визначення в органі влади вразливих до ризиків сфер діяльності, функцій, завдань та їх аналіз); оцінювання корупційних ризиків; складання звіту за результатами оцінювання корупційних ризиків. Оцінювання корупційних ризиків варто проводити колегіально, тобто необхідно створити комісію з оцінювання корупційних ризиків органу влади (далі – комісія), до складу якої ввійшли б працівники структурних підрозділів органу влади та представники громадськості, експерти (за згодою), які володіють знаннями про внутрішнє і зовнішнє середовище органу влади та мають досвід роботи у сфері його діяльності. Перевагою такого варіанта є те, що він забезпечує безпосередню участь органу влади в зазначеному процесі і, як наслідок, його зацікавленість у виконанні заходів з усунення корупційних ризиків. Водночас орган влади за наявності відповідних фінансових ресурсів може здійснити зовнішнє оцінювання корупційних ризиків, залучивши для виконання відповідного завдання аудиторську компанію або незалежного аудитора. Суб'єкт затвердження антикорупційної програми визначає голову комісії та її персональний склад, строк проведення оцінювання корупційних ризиків, а також затверджує положення про неї. Рекомендується створювати комісії чисельністю 10–20 членів, залежно від кількості працівників та кількості виконуваних органом влади функцій. До складу комісії обов'язково залучається керівний персонал структурних підрозділів, які забезпечують виконання загальних функцій органу влади: служби управління персоналом, бухгалтерської та юридичної служб, структурного підрозділу внутрішнього аудиту, уповноваженого підрозділу. Крім того, доцільно залучати керівників (працівників), відповідальних за здійснення спеціальних функцій органу влади, наприклад: контрольно-ревізійний підрозділ, підрозділ ліцензування, підрозділ, який координує надання адміністративних послуг тощо, а також працівників територіальних органів органу влади. Головою комісії може бути визначено керівника уповноваженого підрозділу або іншу, уповноважену суб'єктом затвердження антикорупційної програми, особу керівного складу. Суб'єкт затвердження антикорупційної програми забезпечує комісію відповідними

повноваженнями (затверджуючи положення про неї) та матеріальними ресурсами, необхідними для проведення оцінювання корупційних ризиків.

Комісія на підставі рішення суб'єкта затвердження Антикорупційної програми може відповідати як лише за проведення оцінювання корупційних ризиків органу влади, так і загалом за процес розроблення його Антикорупційної програми. На різних етапах проведення оцінювання корупційних ризиків до роботи комісії можуть в установленому законодавством порядку залучатися інші працівники органу влади (за згодою), які не входять до її складу, але можуть надати інформацію для здійснення об'єктивного та якісного оцінювання корупційних ризиків.

Для виконання вимог НАЗК щодо належного оцінювання корупційних ризиків, відповідно до Методології, затвердженої рішенням Національного агентства з питань запобігання корупції від 02.12.2016 № 126[275], уповноваженому підрозділу із запобігання корупції в ДФС України у 2018 році пропонується розробити та затвердити Положення про комісію з оцінювання корупційних ризиків з метою запровадження систематичної практики визначення об'єктів, методів та способів оцінювання корупційних ризиків, джерел інформації для його проведення, осіб, відповідальних за здійснення оцінювання корупційних ризиків, та строків проведення оцінювання щодо кожного об'єкта.

Заходи щодо усунення виявлених корупційних ризиків полягають у визначенні можливих механізмів протидії та запобігання корупційним ризикам, містять пропозиції щодо шляхів їх реалізації та спрямовані на ліквідацію або мінімізацію умов (причин) виникнення корупційних ризиків.

У ході виконання заходів обов'язково визначаються нормативно-правові акти органу влади, положення яких потрібно змінити, щоб мінімізувати ймовірність скоєння посадовими особами корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, у тому числі шляхом чіткого визначення адміністративних процедур, усунення колізії або прогалин, зменшення дискреційних повноважень або встановлення належного контролю за їх здійсненням, зменшення надмірних обтяжень (зокрема при отриманні дозвільних документів, довідок, ліцензій), та поширеної практики безпосереднього контакту посадових осіб з третіми особами тощо. При цьому у разі виявлення за результатами оцінювання корупційних ризиків зовнішніх корупційних ризиків, які полягають у недосконалості нормативно-правових актів, суб'єктом прийняття яких не є ДФС, виявлені корупційні ризики та

[275] Про затвердження Методології оцінювання корупційних ризиків у діяльності органів влади: рішення Національного агентства з питань запобігання корупції від 02.12.2016 № 126. *Офіційний вісник України*. 2017. № 4. Ст. 168.

пропозиції щодо їх усунення (мінімізації) направляються до Національного агентства.

На нашу думку, доцільно здійснити стандартизацію та оптимізацію всіх процесів, розроблення стандартних процедур щодо ключових функцій, з чітким описом виконання функцій, та розмежуванням відповідальності і повноважень. Також важливо забезпечити проведення таких заходів:

– періодичних тренінгів і підвищення кваліфікації для керівників та інших співробітників органу влади щодо змін антикорупційного законодавства, етики поведінки, відповідальності за корупційні правопорушення та правопорушення, пов'язані з корупцією тощо;

– громадського контролю за процесом ухвалення управлінських рішень;

– періодичного оцінювання якості, ефективності й результативності діяльності посадової особи;

– службових розслідувань (перевірок) за кожним фактом імовірної корупційної поведінки та забезпечити невідворотністьвідповідальності згідно із законом та внутрішніми положеннями у разі підтвердження таких порушень відповідно до наказу ДФС «Про персональну відповідальність за скоєння корупційних правопорушень» № 80 від 13.02.2017. Цим документом передбачено, що за всіма фактами скоєння корупційних правопорушень підрозділи ГУВБ проводять перевірку, під час якої встановлюється не тільки ступінь вини осіб, які його скоїли, а і їх керівників у разі, якщо вони у межах своїх повноважень не забезпечили контролю за дотриманням підлеглими антикорупційного законодавства, а також ефективність антикорупційних заходів, вжитих керівниками для виконання Антикорупційної програми;

– встановлення персональної відповідальності за неналежне виконання обов'язків. Водночас у разі здійснення органом влади зовнішнього оцінювання корупційних ризиків відповідні заходи пропонуються аудиторськими компаніями, іншими експертами, які здійснювали відповідне оцінювання. Виконавці визначаються з урахуванням наявних структурних підрозділів органу влади, територіальних органів, юридичних осіб, які належать до сфери його управління, відповідно до специфіки їх діяльності. Інші виконавці (представники інших органів влади, суб'єктів господарювання) можуть бути залучені до виконання того чи іншого заходу лише за згодою їх керівників або інших осіб, уповноважених власником на здійснення управління ними. Строки встановлюються з урахуванням ступеня виявлених корупційних ризиків та пріоритетності сфер діяльності органу влади. Окремі заходи щодо виявлених корупційних ризиків можуть вживатися відповідальними виконавцями на постійній основі. У такому разі доцільно встановлювати критерій строку, але не рідше два рази на рік.

Аналізуючи стан роботи з управління корупційними ризиками у фіскальній службі, необхідно зауважити, що вона виконується на неналежному рівні, про що свідчить відсутність Положення щодо комісії з оцінювання корупційних ризиків, сталої практики здійснення заходів щодо усунення виявлених корупційних ризиків, осіб, відповідальних за їх усунення, визначення термінів та необхідних ресурсів щодо кожного ризику.

Забезпечуючи реалізацію положень статей 19–20 Закону України «Про запобігання корупції» шляхом проведення відповідного навчання та заходів з поширення інформації щодо програм антикорупційного спрямування, потрібно насамперед визначити перелік необхідних для вивчення працівниками органу тем і обсяг навчальних годин, щодо кожної теми, графік навчального процесу (розподіл тем за місяцями (кварталами), кількість навчальних годин на тиждень з вивчення певної теми), лекторів, яких планується залучити для висвітлення тієї чи іншої теми, форм і термінів перевірки знань та вмінь працівників влади.

Водночас до заходів із поширення інформації щодо програм антикорупційного спрямування можуть бути віднесені круглі столи, науково-практичні семінари, тренінги, інформаційні кампанії тощо, що передбачають як цільову аудиторію і працівників ДФС (виконавців завдань), і представників громадськості (наприклад: науково-практичний семінар «Актуальні проблеми запобігання корупції та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, в контексті створення служби фінансових розслідувань», проведений Науково-дослідним інститутом фіскальної політики 20 жовтня 2017 року на базі Університету ДФС України), із публікацією результатів обговорення.

Доцільно передбачити відповідний антикорупційний курс та систематичне складання заліків, розв’язання ситуативних завдань.

Ураховуючи відсутність окремих положень та інших нормативних документів щодо організації навчань та здійснення систематичних заходів з поширення інформації що програми антикорупційного спрямування, необхідно розробити та затвердити програму таких навчань (відповідно до положень Антикорупційної програми ДФС України на 2017 рік від 20.10.2017 № 700).

Щодо процедури моніторингу, оцінювання виконання та періодичного перегляду програми відповідно до Закону України «Про запобігання корупції», то їх реалізація та дотримання правил, принципів і стандартів має здійснюватися згідно із законами України «Про запобігання корупції», «Про державну службу», спеціальними законами, що регулюють діяльність ДФС України, положеннями про відповідні органи влади, іншими законодавчими та нормативно-правовими актами тощо.

Для організації роботи з виконання положень Антикорупційної програми, на наше переконання, доцільно видати окремий нормативний акт (наказ,

розпорядження) у зв'язку зі втратою чинності розпорядження ДФС «Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми» від 08.12.2015 № 367-Р.

Функцію з забезпечення організації здійснення моніторингу результатів упровадження заходів, передбачених антикорупційною програмою, необхідно покласти на створений уповноважений структурний підрозділ (що на сьогодні не набув функціональної спроможності). Крім того, моніторинг виконання антикорупційної програми може здійснювати комісія з оцінювання корупційних ризиків, як постійно діючий допоміжний орган. Для проведення моніторингу відповідним уповноваженим особам (особі) може надаватися право отримувати у письмовому вигляді інформацію від посадових осіб органу влади про результати реалізації визначених у ній заходів. У межах моніторингу бажано вести облік та аналіз інформації, яка отримана під час заходів моніторингу, її узагальнення, а також за його результатами щоквартально (щомісячно) оцінювати результати здійснення заходів, передбачених антикорупційною програмою, і оформлювати її у спеціальному звіті.

Розглядаючи інші заходи, спрямовані на запобігання корупції в органах ДФС, необхідно зупинитися на таких:

– затвердженні переліку працівників ДФС, які, з урахуванням обсягу та функціонального наповнення їх повноважень, згідно з підпунктом «и» пункту 1 частини першої статті 3 Закону України «Про запобігання корупції» підпадають під поняття «посадові та службові особи державної влади»;

– організації належного обліку інформації щодо діяльності уповноважених підрозділів (порядок індивідуального консультування працівників органу влади, інформування про виникнення конфлікту інтересів, інформування спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції про виявлені факти корупційного, пов'язаного з корупцією правопорушення, іншого порушення вимог зазначеного Закону тощо), процедури захисту працівників, які повідомили інформацію про корупційне або пов'язане з корупцією правопорушення, порядок здійснення нагляду і контролю за виконанням антикорупційної програми тощо.

Для забезпечення реалізації положення статті 20 Закону України «Про запобігання корупції», Методичних рекомендацій щодо підготовки антикорупційних програм органів влади, затверджених рішенням НАЗК від 19.01.2017 № 31 необхідно, на нашу думку, також організувати роботу із своєчасного подання до НАЗК інформації, необхідної для підготовки національної доповіді щодо реалізації засад антикорупційної політики.

У ході проведення дослідження були проаналізовані вимоги статей 22–27 розділу IV Закону України «Про запобігання корупції» та результати їх виконання, а саме: посилення роз'яснювальної та профілактичної роботи серед

працівників, щодо яких необхідно постійно проводити заходи з визначення переліку необхідних для вивчення працівниками органу тем і обсягу навчальних годин (у тому числі розподіл на навчальні години та самостійну роботу), цільової аудиторії відповідно до кожної теми, графіка навчального процесу (розподіл тем за місяцями (кварталами), кількість навчальних годин на тиждень з вивчення певної теми); лекторів, яких планується залучити для висвітлення тієї чи іншої теми, форм і термінів перевірки знань та вмінь працівників органу влади.

Налагодження роботи із своєчасного скасування нормативно-правових актів, рішень, виданих (прийнятих) з порушенням вимог Закону України «Про запобігання корупції» органом або посадовою особою, уповноваженою на прийняття чи скасування відповідних актів, рішень, або вжиття заходів для визнання їх незаконними в судовому порядку, має проводитися відповідно до вимог статті 67 Закону України «Про запобігання корупції». Орган або посадова особа надсилає до Національного агентства протягом трьох робочих днів копію ухваленого рішення про скасування або одержаного для виконання рішення суду про визнання незаконними відповідних актів або рішень. Правочин, укладений внаслідок порушення вимог цього Закону, може бути визнаним недійсним.

Необхідно визначити відповідальних осіб з метою розроблення Порядку проведення службових розслідувань (перевірок) законності прийняття нормативно-правових актів (рішень), якщо є обґрунтована підозра про порушення при цьому вимог Закону України «Про запобігання корупції».

У разі підтвердження таких фактів уповноважена службова особа негайно ухвалює рішення про скасування таких нормативно-правових актів (рішень).

Для належного повідомлення НАЗК шляхом надсилання протягом трьох робочих днів копію прийнятого рішення про скасування або одержаного для виконання рішення суду про визнання незаконними відповідних актів або рішень, необхідно внести відповідні зміни в посадові інструкції відповідальних службових осіб та забезпечити своєчасне надходження до них такої інформації.

Нормативно забезпечити своєчасну передання відповідних матеріалів до юридичного підрозділу з метою підготування відповідних судових позовів за необхідності.

Аналізом забезпечення реалізації положення розділу IV, а також статей 67, 68 Закону України «Про запобігання корупції» встановлена відсутність окремих наказів, змін до посадових інструкцій визначених службових осіб, порядку та сталої практики своєчасної передачі інформації до уповноваженого та юридичного підрозділів з метою проведення службових розслідувань (перевірок) законності ухвалення нормативно-правових актів (рішень), якщо є

обґрунтована підозра про порушення при цьому вимог Закону України «Про запобігання корупції», а також підготовки та подання судових позовів.

У ході проведення дослідження були проаналізовані статті цього Закону та інші нормативно-правові акти, що забезпечують реалізацію положень статей 25–27 Закону України «Про запобігання корупції», Методичних рекомендацій з питань запобігання та врегулювання конфлікту інтересів, затверджених рішенням НАЗК від 29.09.2017 № 839[276], налагодження роботи з ефективного реагування на факти порушення обмежень щодо сумісництва та суміщення з іншими видами діяльності; після припинення діяльності, пов'язаної з виконанням функцій держави, місцевого самоврядування; спільної роботи близьких осіб для своєчасного усунення таких обставин та їх негативних наслідків.

Варто підкреслити, що обмеження сумісництва та суміщення, яке поширюється виключно на осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування (пункт 1 частини першої статті 3 зазначеного Закону України «Про запобігання корупції»). Відповідно до пункту 1 частини першої статті 25 Закону вказаним особам забороняється займатися іншою оплачуваною (крім викладацької, наукової і творчої діяльності, медичної практики, інструкторської та суддівської практики із спорту) або підприємницькою діяльністю, якщо інше не передбачено Конституцією або законами України.

Фактично в даному випадку йдеться про дві суттєво різні ситуації. По-перше, заборону на іншу оплачувану діяльність, по-друге – про заборону зайняття підприємницькою діяльністю. Відповідно до пункту 2 частини першої статті 25 вказаного Закону забороняється входити до складу правління, інших виконавчих чи контрольних органів, наглядової ради підприємства або організації, що має на меті одержання прибутку (крім випадків, коли особи здійснюють функції з управління акціями (частками, паями), що належать державі чи територіальній громаді, та представляють інтереси держави чи територіальної громади в раді (спостережній раді), ревізійній комісії господарської організації), якщо інше не передбачено Конституцією або законами України. Закон України «Про запобігання корупції» містить вичерпний перелік заборонених видів діяльності (зокрема перелік органів управління, до яких особа не може входити). Важливо, що до них не віднесено заборону на участь у загальних зборах підприємства або організації, що має на меті одержання прибутку. Водночас варто зауважити, що правила запобігання та врегулювання конфлікту інтересів передбачають обов'язок передання в

[276] Методичні рекомендації з питань запобігання та врегулювання конфлікту інтересів: затв. рішенням НАЗК від 29.09.2017 № 839. URL: https://nazk.gov.ua/metodychni-rekomendaciyi.

управління корпоративних прав у разі призначення на посаду, пов'язану з виконанням функцій держави або місцевого самоврядування.

Потрібно відзначити, що за порушення обмежень щодо сумісництва та суміщення з іншими видами діяльності статтею 172-4 Кодексу України про адміністративні правопорушення встановлено відповідальність у вигляді штрафу та конфіскації отриманого доходу чи винагороди. У разі повторного скоєння особою зазначених правопорушень протягом року після застосування адміністративного стягнення передбачена відповідальність у вигляді штрафу, конфіскації отриманого доходу чи винагороди та позбавлення права обіймати посади або займатися певною діяльністю строком на один рік.

Статтею 26 Закону України «Про запобігання корупції» передбачено обмеження щодо діяльності осіб після того, як вони звільнилися з посад або іншим чином припинили діяльність, пов'язану з виконанням функцій держави, місцевого самоврядування. Обмеження стосуються осіб, які обіймали посади, що передбачають виконання функцій держави або місцевого самоврядування і зазначені у пункті 1 частини першої статті 3 цього Закону. Варто зазначити, що запровадження подібних обмежень є загальновизнаним міжнародним антикорупційним стандартом.

Першим видом обмежень є заборона особам, які припинили службу, протягом року укладати трудові договори (контракти) або вчиняти правочини у сфері підприємницької діяльності з юридичними особами приватного права або фізичними особами-підприємцями, якщо відповідна особа протягом року до дня припинення виконання функцій держави або місцевого самоврядування здійснювала повноваження з контролю, нагляду або підготовки чи прийняття відповідних рішень щодо діяльності цих юридичних осіб або фізичних осіб – підприємців. Порушення обмеження щодо укладання трудового договору (контракту) є підставою для припинення відповідного трудового договору і звільнення відповідної особи. Правочини у сфері підприємницької діяльності, вчинені з порушенням вказаного обмеження, можуть бути визнані недійсними.

Другим видом обмежень є заборона особам, які припинили службу, розголошувати або використовувати в інший спосіб у своїх інтересах інформацію, яка стала відома відповідній особі у зв'язку з виконанням нею службових повноважень, крім випадків, установлених законом.

Третім видом обмежень є заборона особам, які припинили службу, протягом року представляти інтереси будь-якої особи у справах (у тому числі в тих, що розглядаються в судах), у яких іншою стороною є орган, підприємство, установа, організація, у якому (яких) вони працювали на момент припинення зазначеної діяльності.

В усіх випадках виявлених правопорушень НАЗК звертається до суду з вимогою визнання їх недійсними. Тому необхідно нормативно (шляхом

видання відповідних наказів, розроблення інструкцій) визначити чіткий алгоритм дій підпорядкованих співробітників у разі встановлення порушень обмеження щодо діяльності осіб після того, як вони звільнилися з посад або іншим чином припинили діяльність, пов'язану з виконанням функцій держави, місцевого самоврядування.

Уникненню порушень обмеження безпосереднього підпорядкування сприяє, перш за все, чітке усвідомлення посадовими особами його змісту та можливих негативних наслідків. Крім того, законом визначаються і спеціальні превентивні механізми. Так, особи, які претендують на зайняття перелічених категорій посад, зобов'язані повідомити керівництво органу, на посаду в якому вони претендують, про працюючих у цьому органі близьких їм осіб.

Закон чітко визначає алгоритм дій у разі виникнення відносин прямого підпорядкування. Близьким особам надається п'ятнадцятиденний строк для самостійного їх усунення. Якщо в зазначений строк ці обставини добровільно не усунуто, відповідні особи або близькі їм особи в місячний строк з моменту виникнення обставин підлягають переведенню в установленому порядку на іншу посаду, що унеможливлює пряме підпорядкування. У разі неможливості такого переведення особа, яка перебуває у підпорядкуванні, підлягає звільненню із займаної посади. Відповідна підстава звільнення окремо передбачена в Кодексі законів про працю України (пункт 4 частини першої статті 41), а також окремих законах, якими врегульована діяльність органів чи служб (наприклад: пункт 4 частини першої статті 51 Закону України «Про прокуратуру»; частина п'ята статті 12 Закону України «Про Державну службу спеціального зв'язку та захисту інформації України»; стаття 15 Закону України «Про Державну кримінально-виконавчу службу України»).

Виходячи з викладеного, необхідно для унеможливлення виникнення потенційного конфлікту інтересів, зокрема між керівником будь-якого стректурного підрозділу та його підлеглими, внести зміни до наказу ДФС від 01.12.2016 № 979 «Про затвердження правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС», передбачивши (вилучення пункту 25 «Подарунки керівникам» розділу IV «Подарунки», оскільки наявні у цьому пункті положення передбачають можливість фактичного отримання подарунку керівником від підлеглого – це є конфлікт інтересів, що неприпустимо.

Вимоги до відповідних керівників для запобігання та врегулювання конфлікту інтересів, викладені у статті 28 Закону України «Про запобігання корупції», вказують на те, що алгоритм дій керівника фактично складається з двох етапів:

1) отримання повідомлення про конфлікт інтересів;

2) прийняття протягом двох робочих днів після отримання повідомлення про наявність у підлеглої йому особи реального чи потенційного конфлікту

інтересів рішення щодо врегулювання конфлікту інтересів та повідомлення про це відповідної особи.

При цьому щодо першого етапу, то важливо лише враховувати, що повідомлення про конфлікт інтересів може бути отримано не тільки від працівника у якого він виник, а й від викривача, громадської організації, ЗМІ тощо. Другий етап пов'язаний з оцінюванням повідомлення та безпосередньо процесом врегулювання конфлікту інтересів.

Важливо пам'ятати, що цей процес є вкрай відповідальним, адже неправильно обраний захід може призвести не тільки до неврегулювання конфлікту інтересів, а й до кваліфікації таких діянь керівника як неправомірних. Одночасно потрібно підкреслити, що поряд із обов'язком щодо врегулювання конфлікту інтересів для керівника зазначеним Законом встановлена заборона прямо чи опосередковано (тобто через будь-яких інших осіб, насамперед інших працівників) спонукати у будь-який спосіб підлеглих до прийняття рішень, вчинення дій або бездіяльності всупереч закону на користь своїх приватних інтересів або приватних інтересів третіх осіб.

Стаття 29 Закону України «Про запобігання корупції» визначає, що конфлікт інтересів може бути врегульований самостійно працівником або керівником особи шляхом вжиття ними таких заходів:

1) усунення особи від виконання завдання, вчинення дій, прийняття рішення чи участі в його прийнятті в умовах реального чи потенційного конфлікту інтересів;

2) застосування зовнішнього контролю за виконанням особою відповідного завдання, вчиненням нею певних дій чи прийняття рішень;

3) обмеження доступу особи до певної інформації;

4) перегляду обсягу службових повноважень особи;

5) переведення особи на іншу посаду;

6) звільнення особи.

Також цим Законом передбачено, що особи, уповноважені на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, а також посадові особи юридичних осіб публічного права з метою запобігання конфлікту інтересів протягом 30 днів після призначення (обрання) на посаду зобов'язані передати в управління іншій особі належні їм підприємства та корпоративні права. Відповідно до частини першої статті 167 Господарського кодексу України корпоративні права – це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що охоплюють правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами.

При цьому мають бути дотримані такі вимоги:

1) забороняється передавати в управління належні підприємства та корпоративні права на користь членів своєї сім'ї;

2) передання підприємств, які за способом утворення (заснування) та формування статутного капіталу є унітарними, здійснюється шляхом укладання договору управління майном із суб'єктом підприємницької діяльності.

Передання корпоративних прав відбувається в один із таких способів:

а) укладання договору управління майном із суб'єктом підприємницької діяльності (крім договору управління цінними паперами та іншими фінансовими інструментами);

б) укладання договору про управління цінними паперами, іншими фінансовими інструментами і грошовими коштами, призначеними для інвестування в цінні папери та інші фінансові інструменти, з торговцем цінними паперами, який має ліцензію Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку на провадження діяльності з управління цінними паперами;

в) укладання договору про створення венчурного пайового інвестиційного фонду для управління переданими корпоративними правами з компанією з управління активами, яка має ліцензію Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку на провадження діяльності з управління активами.

Забороняється укладати будь-які вказані вище договори із суб'єктами підприємницької діяльності, торговцями цінними паперами та компаніями з управління активами, у яких працюють члени сім'ї таких осіб. Особи, уповноважені на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, а також посадові особи юридичних осіб публічного права після передання в управління належних їм підприємств та корпоративних прав зобов'язані в одноденний термін письмово повідомити про це Національне агентство із наданням нотаріально засвідченої копії укладеного договору, а також чітко вказавши своє місце роботи та посаду.

Нормативне регулювання вказаної проблематики забезпечує наказ ДФС України «Про здійснення заходів, спрямованих на дотримання антикорупційного законодавства» від 22.01.2016 № 60 та наказ ДФС «Про затвердження правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС» від 01.12.2016 № 979 (зі змінами). Проблемою є відсутність сталої практики своєчасного оцінювання інформації про виявлення вказаних категорій правопорушень, офіційної доповіді її керівництву та передання в необхідних випадках до НАЗК для реагування відповідно до положень розділу V Закону України «Про запобігання корупції», Методичних рекомендацій з питань запобігання та врегулювання конфлікту інтересів, затверджених рішенням НАЗК від 29.09.2017 № 839.

Запровадження загальних вимог до поведінки державних службовців та осіб рядового і начальницького складу податкової міліції, якими вони зобов'язані керуватися під час виконання своїх службових чи представницьких повноважень, підстав та порядку притягнення до відповідальності за порушення цих вимог регулюється наказом ДФС України «Про затвердження правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС» від 01.12.2016 № 979 (зі змінами).

Щодо забезпечення здійснення комплексу заходів, спрямованих на неухильне дотримання законодавства в частині організації належного фінансового контролю і виконання обов'язку з повідомлення НАЗК про випадки неподання чи несвоєчасного подання е-декларацій у визначеному ним порядку, то перевірка факту подання декларацій та повідомлення Національного агентства про випадки неподання чи несвоєчасного подання декларацій покладаються на уповноважений підрозділ (особу) з питань запобігання та виявлення корупції органу, у якому працює (працював) суб'єкт декларування, або інший структурний підрозділ такого органу (далі – відповідальний підрозділ (особа)), визначений керівником органу.

Керівник органу, у якому працює (працював) суб'єкт декларування, визначає порядок взаємодії відповідального підрозділу (особи) з іншими підрозділами з метою обліку суб'єктів декларування, у яких виник обов'язок подати декларації відповідно до вимог Закону України «Про запобігання корупції». У разі встановлення факту неподання декларації суб'єктом декларування Національне агентство письмово повідомляє про це керівника органу, у якому працює (працював) відповідний суб'єкт декларування, та спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції.

Урегулювання вказаної проблематики забезпечується наказом ДФС «Про визначення відповідального підрозділу» від 10.04.2017 № 252.

Аналізуючи питання забезпечення реалізації положень розділу VII зазначеного Закону України «Про запобігання корупції», що тісно пов'язана з організацією всілякого сприяння та позитивного ставлення до ініціатив зі встановлення конкретних фактів (які реально можуть бути перевірені та підтверджені) невідповідності рівня життя суб'єкта декларування задекларованим ним майну і доходам, необхідно зазначити, що термін «спосіб життя» означає типові форми поведінки суб'єкта декларування чи членів його сім'ї, що відображають рівень їх життя і включають володіння, користування або розпорядження ними майном, майновими правами, грошовими активами тощо, зокрема набуття у власність чи користування нерухомого майна, цінного рухомого майна, у тому числі транспортних засобів, а також видатки для придбання робіт чи послуг, фінансові зобов'язання.

Суб'єктами, щодо яких проводиться моніторинг відповідно до цього порядку, є суб'єкти декларування згідно з Законом України «Про запобігання корупції».

Моніторинг має проводитися уповноваженими особами Національного агентства, які є працівниками структурного підрозділу, до повноважень якого належить здійснення такої функції. Під час проведення моніторингу уповноважена особа Національного агентства отримує відомості, необхідні для здійснення моніторингу, з інформаційних баз даних, реєстрів державних органів, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, а також за письмовими запитами від державних органів, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання незалежно від форми власності та їх посадових, службових осіб, громадян та їх об'єднань щодо суб'єктів декларування.

Ураховуючи наведене, необхідно чітко унормувати порядок дій підлеглих службових осіб у разі виявлення чи отримання інформації, яка може слугувати обґрунтованою підозрою невідповідності рівня життя суб'єкта декларування задекларованим ним майну і доходам, організацію надання своєчасних доповідей керівництву для прийняття надалі законних і обґрунтованих рішень. Доцільно заохочувати добросовісне виконання підпорядкованими службовими особами зазначеної роботи шляхом матеріального стимулювання в дозволених законом межах. Частково вказана проблематика регулюється Наказом ДФС «Про затвердження правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС» від 01.12.2016 № 979.

Забезпечення реалізації положень розділу VIII Закону України «Про запобігання корупції», Методичних рекомендацій щодо організації роботи із повідомленнями про корупцію, внесеними викривачами, затверджених рішенням НАЗК від 06.07.2017 № 28, здійснюється відповідно до статті 53 Закону України «Про запобігання корупції». У разі підтвердження викладеної у повідомленні викривача інформації про порушення вимог цього Закону керівник відповідного органу вживає заходів щодо припинення виявленого порушення, усунення його наслідків та притягнення винних осіб до дисциплінарної відповідальності, а у разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення також інформує спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції.

Особа (викривач) або член її сім'ї не може бути звільнена чи примушена до звільнення, притягнута до дисциплінарної відповідальності чи піддана з боку керівника або роботодавця іншим негативним заходам впливу (переведення, атестація, зміна умов праці, відмова у призначенні на вищу посаду, скорочення заробітної плати тощо) або загрозі таких заходів впливу у зв'язку з повідомленням нею про порушення вимог цього Закону іншою особою.

Інформація про викривача може бути розголошена лише за його згодою, крім випадків, установлених законом.

Аналіз показав відсутність нормативних актів ДФС, якими чітко унормований порядок належної організації роботи з повідомленнями, внесеними викривачами, а також сприяння діяльності викривачів, у тому числі шляхом заохочення таких викривачів.

Забезпечення реалізації положень статті 54 Закону України «Про запобігання корупції» в частині організації належної роботи з упровадження певних заборон (на одержання пільг, послуг і майна органами державної влади та органами місцевого самоврядування) проводиться відповідно до статті 54 Закону України «Про запобігання корупції». Так, державним органам, органам влади Автономної Республіки Крим, органам місцевого самоврядування забороняється одержувати від фізичних, юридичних осіб безоплатно грошові кошти або інше майно, нематеріальні активи, майнові переваги, пільги чи послуги, крім випадків, передбачених законами або чинними міжнародними договорами, згоду на обов’язковість яких надано Верховною Радою України.

Незаконне одержання від фізичних, юридичних осіб безоплатно грошових коштів або іншого майна, нематеріальних активів, майнових переваг, пільг чи послуг за наявності підстав тягне за собою відповідальність відповідних посадових осіб державних органів, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування.

Аналіз нормативних документів ДФС показав відсутність у наказах чітко унормованого порядку належної організації роботи із упровадження певних заборон на одержання пільг, послуг і майна органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

Статтею 55 Закону України «Про запобігання корупції» в частині організації роботи з аналізу чинних нормативно-правових антикорупційних актів та їх проектів, сприяння юридичним, фізичним особам та громадським об’єднанням у проведенні громадської антикорупційної експертизи на наявність у них корупціогенних норм передбачено, що за ініціативою фізичних осіб, громадських об’єднань, юридичних осіб може проводитися громадська антикорупційна експертиза чинних нормативно-правових актів та проектів нормативно-правових актів.

Проведення громадської антикорупційної експертизи чинних нормативно-правових актів, проектів нормативно-правових актів, а також оприлюднення її результатів здійснюються за рахунок відповідних фізичних осіб, громадських об’єднань, юридичних осіб або інших джерел, не заборонених законодавством.

Результати антикорупційної експертизи, у тому числі громадської, підлягають обов’язковому розгляду суб’єктом видання (прийняття)

відповідного акта, його правонаступником або суб'єктом, до якого перейшли відповідні нормотворчі повноваження у цій сфері.

Виконання положень статтей 56–58 Закону України «Про запобігання корупції» та постанови Кабінету Міністрів України від 25.03.2015 № 171[277] щодо організації проведення спеціальних перевірок суб'єктів та порядок проведення таких перевірок і оформлення їхніх результатів здійснюється шляхом організації проведення спеціальної перевірки, яка покладається на керівника (заступника керівника) державного органу, органу влади Автономної Республіки Крим, органу місцевого самоврядування або їх апарату, на зайняття посади в якому претендує особа, крім випадків, установлених законом. Для забезпечення організації проведення спеціальної перевірки керівник відповідного державного органу, органу влади Автономної Республіки Крим, органу місцевого самоврядування або їх апарату може визначити відповідальний структурний підрозділ.

Порядок проведення спеціальної перевірки щодо осіб, які претендують на зайняття посад, які передбачають зайняття відповідального або особливо відповідального становища, та посад з підвищеним корупційним ризиком, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2015 № 171.

Організація і порядок проведення спеціальної перевірки достатньо чітко визначені законодавчими і нормативними актами. Тому доцільним вважається вжиття заходів періодичного контролю за повнотою та правильністю проведення перевірочних заходів, визначених відповідальним підрозділом.

Відповідно до вимог статті 60 Закону України «Про запобігання корупції», законів України «Про інформацію», «Про доступ до публічної інформації», «Про статус народного депутата України» вимоги прозорості та доступу до інформації обов'язкові до виконання. Як видно зі змісту статті 60, посадовим особам ДФС України забороняється таке:

1) відмовляти фізичним або юридичним особам в інформації, надання якої цим фізичним або юридичним особам передбачено законом;

2) надавати несвоєчасно, недостовірну чи не в повному обсязі інформацію, яка підлягає наданню відповідно до закону. При цьому певні категорії інформації, перелічені в зазначеній статті, не можуть бути віднесені до інформації з обмеженим доступом.

Організація і порядок цієї роботи в органах ДФС України достатньо чітко визначені законодавчими і внутрішніми нормативними актами. Тому доцільним вважається вжиття заходів постійного контролю за повнотою та правильністю надання відповідей на інформаційні запити.

---

[277] Про затвердження Порядку проведення спеціальної перевірки стосовно осіб, які претендують на зайняття посад, які передбачають зайняття відповідального або особливо відповідального становища, та посад з підвищеним корупційним ризиком, і внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів Україн: постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2015 № 171. *Офіційний вісник України*. 2015. № 28. Ст. 812.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи отримані та викладені у цій монографії наукові результати у сфері протидії та запобігання корупції в органах ДФС України, можна зробити такі висновки:

1. Підґрунтям законодавчого та нормативно-правового забезпечення протидії корупції як у зарубіжних країнах, так і в Україні є міжнародні правові акти та вітчизняняне антикорупційне законодавство.

2. Міжнародні правові акти щодо запобігання та протидії корупції є основними джерелами стандартів національної антикорупційної політики, стратегії і тактики її реалізації, у тому числі і на відомчому рівні у процесі адміністрування податків і зборів.

3. Упровадження у практичну діяльність міжнародних та зарубіжних стандартів насамперед буде сприяти усуненню причин (а не наслідків корупції), забезпечувати системну антикорупційну діяльність, визначати перелік основних напрямів , принципи та особливості діяльності щодо запобігання та протидії корупції на кожному окремому напрямі.

4. Міжнародні стандарти визначають основні мінімально необхідні властивості спеціалізованих антикорупційних інституцій, наприклад такі, як незалежність та підзвітність, спеціалізація, відкритість та передбачуваність, ресурсне та фінансове забезпечення тощо.

5. Сучасне законодавче та інституційне забезпечення запобігання та протидії корупції в Україні на сьогодні дозволяє реалізувати широкий спектр антикорупційних заходів за наявності відповідної політичної волі, у тому числі і в процесі адміністрування податків і зборів.

6. З метою імплементації передового міжнародного та зарубіжного досвіду антикорупційної політики у діяльність Державної фіскальної служби України та приведення відомчої антикорупційної діяльності у відповідність до світових стандартів доцільно здійснити науково обґрунтовані заходи, які дозволять:

– підвищити ефективність як діяльності податкової системи взагалі, так і органів та підрозділів ДФС зокрема, що позитивно вплине на рівень мобілізації коштів до бюджетів усіх рівнів;

– зменшити рівень корупції в органах та підрозділах ДФС;

– конкретизувати корупційні ризики у діяльності фіскальних органів та визначити заходи щодо їх усунення;

– удосконалити систему профілактики та попередження корупційних правопорушень, що скоюються посадовими та службовими особами ДФС і податкової міліції;

– забезпечити виявлення та ефективне усунення причин та умов, що сприяють корупції;

– підвищити рівень правової освіти працівників ДФС, їх правового виховання, доброчесності та законослухняності;

– удосконалити систему управлінського контролю з метою своєчасного виявлення та запобігання корупційним правопорушенням, іншим зловживанням посадових і службових осіб;

– підвищити ефективність виявлення та оперативність реагування на скоєння корупційних правопорушень;

– покращити імідж ДФС у суспільстві, сприяти покращанню інвестиційного клімату в Україні;

– створити позитивну репутацію ДФС та його системи управління за рахунок інформування громадськості про зусилля співробітників фіскальних органів, які спрямовані на протидію корупції.

7. Перелічені у цій монографії та деякі інші фактори й недоліки вказують на те, що проблема корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур органами ДФС багатоаспектна, а її вирішення потребує ґрунтовного наукового забезпечення. Але останнє неможливе без визначення ознак, які відображають зміст поняття «професійний ризик працівників органів ДФС», а також сутність поняття «професійний ризик податківців», що містить корупційну складову.

8. Безсумнівно, доцільно врахувати розроблені як вітчизняною, так і світовою наукою механізми державного управління, керуючись якими уряди багатьох держав досить успішно переборювали кризові, у тому числі й корупційні явища у своїх країнах, реалізуючи відповідну політику, державні програми з подоланням цього антисуспільного явища. Вирішення цього завдання сприятиме підвищенню ефективності протидії порушенням податкового законодавства як детермінантам корупційних ризиків шляхом підвищення якості управління ними, що, крім іншого, позитивно впливатиме на формування дохідної частини Державного бюджету України.

9. Заходи, що вживаються у процесі протидії корупції, порушенням податкового законодавства на всіх рівнях управління державною фіскальною службою: стратегічному – Державна фіскальна служба України, оперативному – ГУ ДФС у регіонах, тактичному – державні податкові інспекції – районні, міські та в районах у містах, повинні підпорядковуватися системі, що передбачає потребу у розробленні наукових рекомендацій, насамперед на стратегічному, а також оперативному і тактичному рівнях управління, з

урахуванням напрацювань стратегії і тактики такої протидії. Це, безумовно, мінімізуватиме професійні ризики співробітників органів ДФС загалом та корупційні зокрема.

10. Актуальними напрямами подальших наукових досліджень щодо корупційних ризиків у діяльності органів ДФС доцільно визначити такі:

– виявлення корупційних ризиків завдяки аналізу нормативно-правових актів, які регламентують діяльність органів ДФС, у тому числі визначають їх функції та процедури відповідно до покладених завдань;

– виявлення корупційних ризиків за допомогою аналізу та узагальнення практичних матеріалів щодо запобігання та протидії корупції в органах доходів і зборів;

– визначення переліку та сутності корупційних ризиків та їх зв'язку з функціями і процедурами органів та структурних підрозділів ДФС;

– систематизація та кодифікація корупційних ризиків;

– розроблення пропозицій щодо вдосконалення системи ризик-менеджменту у сфері запобігання корупції в органах ДФС;

– удосконалення організаційно-правового та інформаційного забезпечення функціонування внутрівідомчої системи управління корупційними ризиками.

11. Наведені у монографії наукові результати дозволять удосконалити систему управління корупційними ризиками в органах ДФС, розробити заходи щодо їх усунення або мінімізації та у кінцевому підсумку позитивно вплинуть на результативність діяльності органів доходів і зборів та рівень наповнення державного бюджету.

12. Для досягнення успіху в запобіганні та протидії корупції в органах ДФС України[278] необхідне чітке розуміння складу та переліку корупційних правопорушень, детальне визначення їх джерел і факторів, удосконалення системи управлінського контролю з метою забезпечення антикорупційних стандартів у діяльності служби.

13. Проблематика керівництва і лідерства у контексті запобігання корупції в органах ДФС України є перспективним напрямом для наукового дослідження і впровадження його результатів у практичну діяльність з метою зменшення рівня корупції у податковій та митній сферах.

---

[278] Дейнека В. Ф. Визначення переліку сфер та факторів корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур структурними підрозділами органів ДФС України. *Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації*: збірник наукових праць за матеріалами науково-практичного інтернет-семінару (Ірпінь, 21–31 травн. 2016 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2016. С. 101–104.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Aven T. On How to Approach Risk and Uncertainty to Support Decision-Making. *Risk Management*. 2004. Vol. 6(4). P. 27–39.
2. Black H. Black Law Dictionary. New York, 1998. 460 с.
3. Clarke R. Situational crime prevention: successful case studies. Albany. Harrow and Heston, 1997. P. 17.
4. Corruption Perception Index 2010 / Transparency International, 2010. 19 p.
5. Corruption Prevention in Public Administration in the Countries of the Baltic Sea Region. Riga, 2008. P. 32.
6. Corruption risk assessment in special risk areas. *Montenegro. Ministry of Finance*, 2011. P. 5–73.
7. Corruption risk mapping in Hungary: Summary of Twinning light project of Netherlands Court of Audit and State Audit Office of Hungary. *EuroSAI.* № 14. Hungary. P. 83.
8. Government decision in principle on state personnel policy line // Official website of Ministry of Finance. URL: http://www.vm.fi/vm/en/04_publications_and_documents/01_publications/06_state_employers_office/20010830Govern/89891.pdf
9. Monitoring of EU Accession processes / Corruption and Anti-Corruption Policy. Budapesht: OSI, 2002.; Москвичев А. И. Борьба с коррупцией в странах с переходной экономикой. *Борьба с преступностью за рубежом*. 2007. № 3. С. 13–26.
10. Paying Taxes 2011: The global picture. / The World Bank and the Internation-al Finance Corporation, PricewaterhouseCoopers, 2011. 100 p.
11. The Act on the Openness of Government Activities (621/1999). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/1999/
12. The Administration Act (625/2001). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/haku.php?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=Administrati
13. The Constitution (731/1999) 11.07.1999. URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/1999/enl9990731.pdf.
14. The corruption Prevention Programme of Hungarian Government. *Secretariat of the State Secretary*, 2012.
15. The Penal Code of Finland. URL: http://www.finlex.fi/pdFsaadkaan/E8890039.pdf
16. The Security Clearance Act (177/2002). URL: http://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/2002/

17. The Situational Analysis of Crime and Deviance Authors: Christopher Birkbeck and Gary LaFree // Reviewed works. 1993. Vol. 19. P. 113–137.

18. The State Civil Servants' Act (750/1994). URL: www.finlex.fi /en/laki/kaannokset/1994/

19. Transparency International Україна. URL: http://ti-ukraine.org/CPI-2015/visual_data_CPI-2015.

20. URL: http://ti-ukraine.org/content/4038.html

21. URL: http://corruptua.org/2013/04/p-yat-krayin-shho-priborkali-koruptsiyu/

22. URL: http://ego.uapa.ru/en/issue/2012/04/15/

23. URL: http://incorupt.com/Uk/Article/Details/90029

24. URL: http://pidruchniki.com/1154052548246/pravo/ponyattya_koruptsiya_koruptsiyne_diyannya_koruptsiyne_pravoporushennya.

25. URL: http://www.kavkazcenter.com/ukr/content/ 2011/04/22/18568.shtml

26. URL: http://www.niss.gov.ua/articles/1390/

27. URL: http://www.pwc.com/ua/uk/survey/2015.html

28. URL: udscn.guds.gov.ua/files/Dosl/3.doc

29. Washington, D. C.USAID Anticorruption Strategy. URL: http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pdaca557.pdf

30. World Bank Policy Research Working Paper. URL: http://www.worldbank.org/eca/russian/

31. Антикорупційна програма ДФС на 2015–2017 роки: затв. наказом ДФС України від 18.08.2015 № 614. URL: http://sfs.gov.ua.

32. Бахрах Д. Н. Административное право: учебник для вузов. Москва: БЕК, 1996. С. 22–23.

33. Біскуп В.С. Стан корупції як засіб діагностики суспільних проблем. URL: http://www.rusnauka.com.

34. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2009. 1736 с.

35. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2004. 1440 с.

36. Вітлинський В. В. Великоіваненко Г. І. Ризикологія в економіці та підприємництві: монографія. Київ: КНЕУ, 2004. С. 7–8.

37. Владимиров В. А., Воробьев Ю. Л., Малинецкий Г. Г. и др. Управление риском. Риск, устойчивое развитие, синергетика. Москва: Наука, 2000. С. 118.

38. Воронько Л. О. Сучасний керівник у системі державної служби України: пошук оптимальної моделі. *Державне управління: теорія та практика*. 2013. № 2. С. 157–170. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Dutp_2013_2_20.

39. Гоббс Т. Левиафан, или Материя, форма и власть государства церковного и гражданського. Москва, 1936. С. 234.

40. Гончарук Н., Сурай І. Портрет керівника в державному управлінні: соціально-психологічний аспект. URL: http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2010-2-9.pdf

41. Грудзур О. Історія кримінальної відповідальності за хабарництво у праві України та Російської імперії (XVI ст. – початок XX ст.). Підприємництво, господарство і право. 2008. № 5 (149). С. 21–24.

42. Гула С. Доброчесність як нова категорія антикорупційного законодавства: реальність та перспективи. URL: http://nihabarnyctvu.org.ua/publ/dobrochesnist_jak_nova_kategorija_

43. Гуторов О. І., Гуторова О. О., Шарко І. О. Керівництво та лідерство в організації: теоретико-методологічний аспект. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва*. 2014. № 7. С. 7–12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau_ekon_2014_7_5 (Серія «Економічні науки»).

44. Дейнека В. Ф. Визначення переліку сфер та факторів корупційних ризиків при здійсненні функцій і процедур структурними підрозділами органів ДФС України. *Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації*: збірник наукових праць за матеріалами науково-практичного інтернет-семінару (Ірпінь, 21–31 травн. 2016 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2016. С. 101–104.

45. Дейнека В. Ф. Роль керівників органів ДФС у запобіганні корупції в підпорядкованих підрозділах. *Актуальні проблеми запобігання корупції та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, в контексті створення служби фінансових розслідувань*: матеріали науково-практичного семінару (Ірпінь, 20 жовтня 2017 р.). Київ: Алерта, 2017. С. 18–22.

46. Демський Е. Про деякі питання процедурного забезпечення заходів запобігання й протидії корупції. *Віче*. 2012. № 4. С. 11–14.

47. Державна служба: підручник: у 2 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України./ редкол. : Ю. В. Ковбасюк (голова), О. Ю. Оболенський (заст. голови), С. М. Серьогін (заст. голови) [та ін.]. – Київ; Одеса: НАДУ, 2013. Т. 2. С. 261–278.

48. Дзяд О. В., Рудік О. М. Спільні політики Європейського Союзу та їх значення для України / за заг. ред. М.Бойцуна, І.Грицяка, Я.Мудрого, Л.Прокопенка та В.Стрельцова. Київ: Міленіум, 2009. С.92–109.

49. Дмітрієв Ю. Корупційні ризики у діяльності осіб, уповноважених на виконання функцій держави. *Вісник. Право знати все про податки і збори*. 2015. № 14. URL: http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8207?issue=209.

50. Довідник типових професійно-кваліфікаційних характеристик посад державних службовців (випуск 76): затв. наказом Головдержслужби України від 01.09.1999 № 65. URL: http:\\www.rada.gov.ua.

51. Долгий О. А. Професійний ризик працівників податкової міліції: новітні підходи вирішення проблеми. *Вісник Донецького державного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського*. Серія: економічні науки. Ч. 2. 2002. № 4/2(16). С. 118–123.

52. Долгий О. О.Законність: зміст, поняття, гарантії її режиму та засоби забезпечення (нарис з теорії права). *Вісник Запорізького національного університету*. 2014. №3. С.17–27. (Серія:Юридичні науки).

53. Долгий О. О. Дедекаєв В. А. Ухилення від сплати податків як фактор корупції в органах державного управління податковою діяльністю. *Державне управління та місцеве самоврядування*: збірник наукових праць Дніпропетровського РІДУ НАДУ при Президентові України. 2013. № 4 (19). С. 140–149.

54. Долгова А. И. Определение коррупции и законодательство о борьбе с ней. *Коррупция и борьба с ней*. Москва, 2000. С. 25.

55. Дроговоз Ю. Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. URL: http://rpr.org.ua/uploads/files/ source/Проблеми%20української%20податкової%20системи%20та%20шляхи%20їх%20вирішення%20-%20fina%2006-09-15.pdf.

56. Дубенко С. Державна служба і державні службовці в Україні: навчально-методичний посібник / за заг. ред. Н. Нижник. Київ: Ін Юре, 1999. С. 43.

57. Дуглас М. Риск как судебный механизм. *THESIS*, 1994. Вып. 5. С. 249.

58. Економічна енциклопедія: у 3 томах. / відп. ред.С. В. Мочерний та ін. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. Т.1. 864 с.

59. Заброда Д. Г. Державна антикорупційна політика в Україні: теорія, правова основа, інституалізація: монографія. Сімферополь: Кримнавчпедддерж видав, 2013. 368 с.

60. Запобігання та протидія корупції: навчальний посібник / А. М. Михненко та ін. 3-є вид., доп. і перероб. Київ: НАДУ, 2012. 529 с.

61. Іллічов М. О. Адміністративно-правове становище посадової особи органу внутрішніх справ України: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. акад. внутрішніх справ України. Київ, 2002. с. 21.

62. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі. URL: www.viche.info/journal/3125/

63. Кабанов П. А. Антикоррупционная экспертиза нормативных правовых актов и их проектов: региональная практика назначения, проведения и оформления. *Следователь*. 2007. № 8. С. 18–24.

64. Как наши соседи борются с коррупцией. *Общественно-правовой портал «Справедливость».* URL: http://s- pravdoy.ru/library2/oefbsk/2877-2009-09-11-11-27-43.html

65. Калашнікова С. А. Освітня парадигма професіоналізації управління на засадах лідерства. Київ: Київськ. ун-т імені Бориса Грінченка, 2010. С. 34–35.

66. Камлик М. І., Невмержицький Є. В. Корупція в Україні. Київ: Знання, 1998. 187 с.

67. Квентін Рід Підтримка належного урядування: проект протидії корупції в Україні / Технічний звіт про стандарти Ради Європи та оцінки фінансування політичних партій та виборчих кампаній. URL: https://www.coe.int/t/dghl/cooperation/economiccrime/corruption/Technical%20Papers/UPAC/UA/344-UPAC-FPPstandarts-Reed_UkrJan08.pdf

68. Кнорринг В. И. Основы искусства управления: учеб. Москва: Дело, 2003. С. 142.

69. Коваленко В. Проект нової редакції Закону України «Про державну службу»: (авторський варіант) / Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. Київ, 2000. С. 10.

70. Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції: міжнародний документ від 31.10.2003. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 49.

71. Конвенція Ради Європи про кримінальну відповідальність за корупцію № 17. URL: zakon.rada.gov.ua.

72. Конституція України від 28.06.1996. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.

73. Концепція адміністративної реформи в Україні: затв. Указом Президента України від 22.07.1998 № 810/98. *Офіційний вісник України*. 1999. № 21. С. 32.

74. Корупція очима бізнесу: антирейтинг очолили податкова, митниця та земельними. URL: www.corruption-index.org.ua.

75. Костенко В. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі та суспільстві. *Віче*. 2012. № 10.

76. Косякин И. А. Канцлер юстиции в Финляндии. *Студенты в правовой науке*: материалы науч. студ. конф. (Воронеж, 9–14 апр. 2007 г.). Воронеж: Воронеж. гос. ун-т. 2007. Вып. 7. С. 43–46.

77. Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією (ETS 173): міжнародний документ від 27.01.1999 № ETS173. *Відомості Верховної Ради*. 2007. № 47–48.

78. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 № 2341. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 25–26. Ст. 131.

79. Кримінально-процесуальний кодекс України: Закон України від 28.12.1960. *Відомості Верховної Ради УРСР*. 1961. № 2. Ст. 15.

80. Куліш А. М. Правоохоронна система України: адміністративно-правові засади організації та функціонування: автореф. дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. / Харківський нац. ун-т внутрішніх справ. Харків, 2009. 31 с.

81. Кунєв Ю. Д. Управління в митній службі: підручник / за заг. ред. Ю. Д. Кунєва. Київ: Центр навчальної літератури, 2006.

82. Лаврінчук І. П. Правовий статус державного службовця як учасника трудових правовідносин: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. ун-т внутр. справ. Київ, 1999. С. 38.

83. Лисенко В. В., Заруба П. І. та ін. Визначення корупційних ризиків та запобігання їм у діяльності органів ДПС України: проблеми теорії та практики: монографія. Київ: Алерта, 2010. С. 223–224.

84. Ліпенцев А. Розвиток лідерства в органах публічної влади у контексті завдань надання якісних адміністративних послуг: теоретичні та методологічні аспекти. *Науковий вісник*. 2013. Вип. 12 Демократичне врядування. URL: www.uk.xlibx.com/.../131505-1-naukoviy-visn.

85. Лук'янов О. Корупція як архетип державного управління. URL: http: kbuapa.kharkov.ua›e-book/putp/2013-2/doc/1/04.pdf

86. Лукомський В. Актуальні проблеми кримінальної відповідальності посадових осіб в умовах розвитку підприємництва. *Юридичний вісник України*. 2000. № 42.С. 26.

87. Луман Н. Понятия риска. *THESIS*, 1994. Вип. 5. С. 135–160.

88. Майський Д. І. Менеджмент персоналу. URL: http://lubbook.org/book_358_glava_45_47.Sutn%D1%96st_funk%D1%81%D1%96jj_%D1%96_ro.html

89. Максименко С. Д. Лідерство як функція професійної психологічної компетентності особистості. *Проблеми сучасної психології*: збірник наукових праць Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка, Інституту психології імені Г.С. Костюка НАПН України / за ред. С. Д. Максименка, Л. А. Онуфрієвої. Вип. 24. Кам'янець-Подільський: Аксіома, 2014. С 11–13.

90. Малолеткина К. Г. Оценка коррупционных рисков в деятельности государственных органов: возможные подходы: выпускная квалификационная работа / Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». Москва, 2013.

91. Махтаев М. Ш. Криминалистическое и криминологическое предупреждение преступлений в системе предупреждения преступности. Их соотношение // Криминалистические чтения, посвященные 100-летию со дня рождения профессора Б. И. Шевченко. Тезисы выступлений. Москва: МАКС-Пресс, 2004. С. 158.

92. Мельник М. І. Корупція – корозія влади (соціальна сутність, тенденції та наслідки, заходи протидії): монографія. Київ: Юридична думка, 2004. 400 с.

93. Мельник Ю. В. Зарубіжний досвід реалізації антикорупційної політики (Добірка статей з засобів масової інформації). *Залучення громадськості до запобігання і протидії корупції: український та міжнародний досвід*: матер. круглого столу. Вінниця, 2012. С. 5.

94. Мельничук М. В. Адміністративно-правові засади управлінської діяльності керівників органів виконавчої влади: дис. канд. юр. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2009. с. 39.

95. Менеджмент персоналу: навч. посіб. / за заг. ред. В. М. Данюка, В. М. Петюха. Київ: КНЕУ, 2004. С. 6–25.

96. Мережа боротьби проти корупції для країн Східної Європи і Центральної Азії. *Official website of The Organisation for Economic Co-operation and Development*. URL: http://www.oecd.org/dataoecd/7/51/39972270.pdf

97. Методи визначення та класифікація податкових ризиків. URL: http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2010-povidomlenia/print-59484.html

98. Методи, методологія та логіка наукового пізнання. *Філософія*. URL: pidruchniki.com/.../metodi_metodologiya_logika_naukovogo_piznannya.

99. Методичні рекомендації з питань запобігання та врегулювання конфлікту інтересів: затв. рішенням НАЗК від 29.09.2017 № 839. URL: https://nazk.gov.ua/metodychni-rekomendaciyi.

100. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17

101. Москаленко В. В. Психологія соціального впливу: навч. посіб. URL: http://b-ko.com/book_37_glava_87_6.7._%D0%9B%D1%96%D0%B4%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE_%D1%96_%D0%BA%EF%BF%BD.html

102. Невмержицький Є. В. Корупція як соціально-політичний феномен: дис. … д-ра політ. наук: 23.00.02 / . Інституту політичних і етнонаціональних досліджень ім. І.Ф. Кураса НАН України. Київ, 2009. URL: http://www.disslib.org/koruptsia-jak-sotsialno-politychnyi-fenomen.html.

103. Новиков К. А. О некоторых аспектах проблемы свободного выбора. *Вопросы философии*. 1972. № 12. 98 с.

104. О государственной службе Республики Казахстан: Закон Республіки Казахстан от 23.11. 2015 № 416. URL: https://online.zakon.kz/Document

105. Ожегов С. И. Словарь русского языка / под ред. Н. Ю. Шведовой. 16-е узд. Москва: Рус. яз., 1984. 797 с.

106. Орбан-Лембрик Л. Е. Психологія управління: посібник. Київ: Академвидав, 2003. С. 179.

107. Основи менеджменту. URL: http://library.if.ua/book/3/344.html

108. Основы борьбы с коррупцией (системы общегосударственной этики поведения) / науч. ред. С. В. Максимов. С. 25. URL: http://www.transparency.org.ru/ CENTER/DOC/SourceBook.doc.

109. Островська Н. М. Лідерство – важливий аспект сучасного суспільства. *Проблеми та перспективи формування національної гуманітарно-технічної еліти*: матер. Всеукраїнської наук.-практ. конф. «Психолого-педагогічні аспекти формування управлінського потенціалу сучасної молоді: теорія і практика» (Харків, 22 жовтня 2014 р.). Харків: НТУ «ХПІ», 2014. Вип. 40–41 (44–45). С. 136.

110. Перелік посад з високим та підвищеним рівнем корупційних ризиків: затв. Рішенням Національного агентства з питань запобігання корупції від 17.06.2016 № 2. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0987-16

111. Питання запобігання та виявлення корупції в органах виконавчої влади: постанова Каб. Міністрів України від 08.12.2009 № 1422. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1422-2009-%D0%BF.

112. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Голос України*. 2010. № 229–230.

113. Положення про відділ запобігання корупційних ризиків організаційного управління Головного управління внутрішньої безпеки Державної фіскальної служби України від 20.05.2016 реєстраційний № 1908/99-99-22-04-01-00-01.

114. Положення про Державну фіскальну службу України: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236. *Офіційний вісник України*. 2014. № 55. Ст. 1507.

115. Положення про функціональні повноваження структурних підрозділів територіальних органів ДФС: затв. наказом ДФС від 19.10.2016 № 875. URL: http://sfs.gov.ua.

116. Понятие коррупции в российском законодательстве. URL: journals.tsu.ru/uploads/import/872/files/359-106.pdf

117. Поняття «корупція», «корупційне діяння» та «корупційне правопорушення». URL: pidruchniki.com/.../ponyattya_koruptsiya_koruptsiyne_diyannya_koruptsiyne_pravoporushennya

118. Поняття корупції в Україні та ЄС. URL: sn-jurid.crimea.edu/arhiv/2013/26_2_p2_law/009makux.pdfКеш2-1

119. Попов В. И. Проявление коррупции в современных условиях. *Коррупция в России: состояние и проблемы*: матер. конф. Москва: Институт МВД России, 1996. С. 55–57.

120. Правил етичної поведінки та запобігання корупції в органах ДФС: затв. наказом ДФС України від 01.01.2016 № 979. URL: http://sfs.gov.ua.

121. Правила етичної поведінки державних службовців: постанова Каб. Міністрів України від 11.02.2016 № 65. URL: http://search.ukr.net /Fzakon.rada.gov.ua65-2016.

122. Примірне положення про Центр обслуговування платників, затверджене наказом ДФС «Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників

123. Про адміністративні послуги: Закон України від 06.09.2012 № 5203-17 (із змінами та доповненнями). *Відомості верховної Ради України*. 2013. № 32. Ст. 409.

124. Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Відомості Верховної Ради України*. 1995. № 34. Ст. 266.

125. Про боротьбу з корупцією: Закон України від 05.10.1995. *Україна в XX столітті*: збірник документів і матеріалів. Київ, 2000. С. 231–232.

126. Про внесення змін до наказу ДФС від 12.11.2014 № 265: наказ ДФС України від 25.04.2016 № 367. URL: http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/

127. Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів: Закон України від 23.12.1993 № 3781-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1994. № 11. Ст. 50.

128. Про державну податкову службу в України: Закон Україні від 04.12.1990 р. № 209. *Голос України*. 1991. № 8.

129. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 889-VIII. Ст. 378.

130. Про державну службу: Закон України від 16.12.1993. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 52. Ст. 490.

131. Про Державну фіскальну службу України: постанова Каб. Міністрів України від 21.05.2014 № 236. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п.

132. Про Єдиний митний тариф: Закон України від 05.02.1992 № 2097-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 19. С. 259.

133. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 49. Ст. 2056.

134. Про засади державної антикорупційної політики в Україні (Антикорупційна стратегія) на 2014-2017 роки: Закон України. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2014. № 46. Ст.2047.

135. Про засади запобігання і протидії корупції: Закон України від 07.04.2011 № 3206. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 20–21.

136. Про затвердження Антикорупційної програми ДФС на 2015–2017 роки: наказ ДФС України від 18.08.2015 № 614. URL: http://sfs.gov.ua/baneryi/protidiya-koruptsii/antikoruptsiyna-programa-dfs/248131.html

137. Про затвердження Державної програми щодо запобігання і протидії корупції на 2011-2015 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 28.11.2011 № 1240. URL: http:// zakon.rada.gov.ua/go/1240-2011-п

138. Про затвердження документів, які регламентують діяльність центрів обслуговування платників: затв. наказом ДФС від 20.05.2016 № 458. *Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА»*, *«ЛІГА ЗАКОН»*.

139. Про затвердження Методології оцінювання корупційних ризиків у діяльності органів влади: рішення Національне агентство з питань запобігання корупції від 02.12.2016 № 126. *Офіційний вісник України*. 2017. № 4. Ст. 168.

140. Про затвердження Порядку проведення спеціальної перевірки стосовно осіб, які претендують на зайняття посад, які передбачають зайняття відповідального або особливо відповідального становища, та посад з підвищеним корупційним ризиком, і внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів Україн: постанова Каб. Міністрів України від 25.03.2015 № 171. *Офіційний вісник України*. 2015. № 28. Ст. 812.

141. Про звернення громадян: Закон України від 02.10.1996 № 393/96-ВР (із змінами та доповненнями). *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 47. Ст. 256.

142. Про кодекси поведінки державних службовців: Резолюція № (2000)10 Е Комітету міністрів Ради Європи від 11.05.2000. URL: https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=353945&Site=CM&BackColorInternet=9999CC&BackColorIntranet=FFBB55&BackColorLogged=FFAC75.

143. Про митну справу в Україні: Закон України від 25.06.1991 № 1262-XII. *Відомості Верховної Ради України.* 1991. № 44. С. 575.

144. Про міжнародні договори України: Закон України від 29.06.2004 № 1906-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2004. № 50. Ст. 540.

145. Про Міністерство доходів і зборів: затв. Указом Президента України 18.03.2013 № 141/2013. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/ laws/show/141/2013

146. Про Національну антикорупційну стратегію на 2011–2015 роки: затв. Указом Президента України: від 21.10.2011 № 1001. URL: http:// zakon.rada.gov.ua/go/1001/2011

147. Про оперативно-розшукову діяльність: Закон України від 18.02.1992 № 2135. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 22. Ст. 303.

148. Про організацію роботи із виконання положень Антикорупційної програми: розпорядження ДФС України від 07.12.2015 № 367-Р. URL: http://sfs.gov.ua/

149. Про організацію роботи, спрямованої на запобігання корупції та забезпечення безпеки в органах Державної фіскальної служби України: наказ ДФС України від 02.10.2015 № 747. URL: http://sfs.gov.ua/

150. Про створення Державної податкової адміністрації України і місцевих податкових адміністрацій: затв. Указом Президента України від 22.08.1996 № 760/96. *Урядовий кур'єр*. 1996. № 161–162.

151. Про судову практику у справах про хабарництво: постанова Пленуму Верховного Суду України від 26.04.2002 № 5. *Юридичний вісник України*. 2002. № 28. С. 21.

152. Проблемы борьбы с коррупцией в Словацкой Республике: некоторые факты и цифры. URL: http://www.alactk.org/UserFiles/file/Peter%20Vilcak.pdf

153. Пундей Сар Дж. Боротьба з корупцією. Критичний огляд з аналізом міжнародного досвіду. *Проблеми економічного зростання: питання доброчесності*: матеріали українсько-американського семінару. Львів, 1997.

154. Ребкало В., Пірен М. Психологічні чинники розвитку управлінських навиків особистості державного службовця в Україні. *Вісник УАДУ*. 1999. № 4. С. 235–242.

155. Резолюція № (97) 24 Комітету міністрів Ради Європи «Двадцять керівних принципів боротьби проти корупції» від 06.11.1997. URL: https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=593789.

156. Розум О. М. Історико-правовий аспект протидії корупції в податкових органах України. *Фінансове право.* № 3 (29). 2014. С. 68.

157. Саврук О. Ю. Систематизація та класифікація стилів керівництва. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2009. № 657 С. 74–82.

158. Сенін Р. І. Корупція як соціально-правова категорія оцінки рівня забезпечення правопорядку в державі: збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. 2012, Вип. 18. С. 131–137.

159. Сеть по борьбе с коррупцией для Восточной Европы и Центральной Азии URL: http://www.oecd.org/corruption/acn/library/41603502.pdf

160. Скібіцька Л. І. Лідерство та стиль роботи менеджера: навч. посіб. Київ: Центр учбової л-ри, 2009. С. 56.

161. Скоробогацкий В. В. Коррупция как способ лигитимации власти. URL: http://www.law.edu.ru/doc/document.asp?docID=1224478

162. Словіцька Т. В. Лідерство – керівництво на державній службі: сучасні підходи. *Суспільство. Держава. Управління. Право*. 2011. № 2. С. 170.

163. Соловйов В. Історична ґенеза корупції. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2011. № 5 (8). С.22–26.

164. Сотула О. С. Політична корупція: проблеми змісту і структури. *Держава, регіон, підприємництво: теорія та практика економіко-правового*

регулювання: збірник науково-методичних праць (Херсон, 26–27 лист. 2009 р.). Херсон: Видавництво ХДУ, 2009. С. 153–155.

165. Спеціалізовані інституції з боротьби проти корупції: огляд моделей. Організація економічного співробітництва і розвитку. 2007. С. 13. URL: https://www.oecd.org/corruption/acn/39972270.pdf.

166. Спиркин А. Г. Сознание и самосознание. Москва, 1972. С. 168.

167. Старцев О. В. Адміністративно-правове регулювання відповідальності посадових осіб органів виконавчої влади: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національний університет Державної податкової служби України. Ірпінь, 2004. С. 9.

168. Стельмах О. Боротьба з корупцією: досвід Сінгапуру і Грузії URL: http://www.kavkazcenter.com/ukr/content/2011/04/22/18568.shtml

169. Стратегія реформування системи державної служби в Україні: затв. Указом Президента України від 14.042000 р. № 599/2000. *Офіційний вісник України*. 2000. № 16. Ст. 665.

170. Тернущак М. М. Правові засади діяльності центрів обслуговування платників податків і зборів : дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. ун-т держ.податкової служби України. Ірпінь, 2015. 202 с.

171. Типологический отчет ФАТФ. Конкретные факторы риска, связанные с легализацией (отмыванием) доходов от коррупции. Москва: Вече, 2012. С. 16.

172. Тіньков А. Л. Особливості протидії політичній корупції в країнах ЄС. URL: www.academy.gov.ua/ej/ej14/txts/Tinkov.pdf

173. Транспарентність влади в контексті європейської інтеграції України: конспект лекції до короткотермінового семінару в системі підвищення кваліфікації кадрів / уклад: Е. А. Афонін, О. В. Суший. Київ: НАДУ, 2010. 48 с.

174. Туан Мин Ле. Борьба с коррупцией в налоговой сфере (обзор) // Многоликая корупція: Выявление уязвимых мест на уровне секторов экономики и государственного управления / под ред. Э. Кампоса и С. Прадхана. Москва: Альпина Паблишерз, 2010. С. 427.

175. Тучак Р. М. Корупція як соціально-правове явище. *Актуальні проблеми державного управління*: зб. наук. праць. Харків: ХарРІ НАДУ «Магістр», 2006. № 3 (30). С. 203–209.

176. У Польщі зменшується корупція URL: http://www.polradio.pl/5/198 /Artykul/112743.

177. Цивільна конвенція про боротьбу з корупцією: міжнародний документ від 04.11.1999. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/994_102.

178. Чемерис І. В. Зарубіжний досвід протидії корупції в системі державного управління. *Стратегічні пріоритети*. 2009. № 3. С. 110–118. URL: http://www.niss.gov.ua/public/File/Str_prioritetu/2009_3-12.pdf.

179. Шавло І. А., Шкуренко Н. Г. Деякі особливості визначення корупційних ризиків в органах Державної фіскальної служби України. *Реформування інститутів права і держави: теоретичні та практичні підходи*: збірник матеріалів Міжнародної юридичної науково-практичної конференції «Актуальна юриспруденція». (Київ, 20 квіт. 2016 р.). Київ: АртЕк, 2016. С. 37.

180. Шкуренко Н. Г. Інформаційне забезпечення системи управління корупційними ризиками в органах ДФС. URL: http://ndi-fp.asta.edu.ua/thesis/221/

181. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. Київ: Укр. енцикл., 1998 741 с.

182. Якимюк Б. М. Вплив громадських організацій на протидію корупції в Україні Інвестиції: практика та досвід № 18/2013. URL:www.investplan.com.ua/pdf/18_2013/35.pdf/

183. Ямельницький О. Я. Реалізація принципів «належного» врядування як чинник активізації політичної участі. URL: http://archive.nbuv.gov.ua.

184. Янюк Н. В. Адміністративно-правовий статус посадової особи: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Львівський національний університет ім. Івана Франка. Львів, 2002. С. 47.

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Серію «Митна справа в Україні» засновано в 2001 р. Її продовженням є серія «Податкова та митна справа в Україні», яку започатковано в 2015 р.

Редакційна колегія:
Пашко П. В., д.е.н. (голова)
Бережнюк І. Г., д.е.н.
Деркач Л. В., к.ю.н.
Крисоватий А. І., д.е.н.
Мазаракі А. А., д.е.н.
Тарангул Л. Л., д.е.н.
Ченцов В. В., д.н.держ.упр., д.іст.н.

У СЕРІЇ «МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2002

«Основи митної справи»

«Митний контроль та митне оформлення»

2003

«Таможенное оформление морских грузов»

«Основы таможенного дела в Украине»

«Митний контроль на автомобільному транспорті»

2004

«Митний контроль на залізничному транспорті»

«Митне оформлення автотранспортних засобів»

«Основи митної справи в Україні»

«Митний кодекс України та нормативно-правові акти, що регулюють його застосування»

«Митний контроль на повітряному транспорті»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

«Коментар до Митного кодексу України»

2005

«Порядок заповнення вантажної митної декларації»

2006

«Основи мистецтвознавчої експертизи та вартісної оцінки культурних цінностей»

«Історія митної справи в Україні»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

2008

«Основи митної справи в Україні»

2009

«Таможенный контроль: на пути к международным стандартам»

«Таможенный контроль в морских пунктах пропуска»

«Митне оформлення енергоносіїв»

«Митна безпека»

«Міжнародні перевезення товарів автомобільним транспортом: теорія і практика»

«Підготовка та підвищення кваліфікації митних брокерів і декларантів: збірник нормативних документів і відомчих роз'яснень»

2010

«Святий Матфей. Митар. Апостол. Євангеліст»

«Історія митної діяльності: Україна в європейському контексті»

2011

«Митні інформаційні технології»

«Особливості митної класифікації товарів»

«Інфраструктура відкритих ключів: технології, архітектура, побудова та впровадження»

«Розподілені бази даних»

2012

«Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності митних органів»

«Митний кодекс України» / Коментар до ст. 6»

«Митна політика та митна безпека: концептуальне визначення та шляхи забезпечення»

«Архітектура комп'ютера»

«Комп'ютерна схемотехніка»

2013

«Актуальні питання теорії та практики митної справи»

«Історія митної діяльності»

«Механізми державного управління митною справою»

«Формування системи митного аудиту»

2014

«Митна енциклопедія, т. 1»

«Митна енциклопедія, т. 2»

«Митна енциклопедія, т. 3»

У СЕРІЇ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2015

«Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти»
«Українська митниця: вчора, сьогодні, завтра»
«Митна політика держави та її реалізація митними органами»
«Механізми державного управління митною справою»
«Історія митної діяльності»
«Митне право України»
«Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири»
«Митна справа»
«Міжнародні економічні відносини: у 2-х частинах»
«Адміністративно-правове сприяння соціально-економічному розвитку в Україні: теоретико-методологічні засади»
«Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: історія та практика»
«Розслідування злочинів, пов'язаних із неналежним виконанням професійних обов'язків медичними працівниками: сучасний стан, проблеми та напрями удосконалення»
«Формування управлінської компетентності майбутніх економістів у процесі професійної підготовки: теорія і практика»
«Let Develor English skills»
«Кримінальний процес України»
«Європейська інтеграція»
«Протидія розслідуванню кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: теорія та практика»
«Інформатика та обчислювальна техніка: практикум»

2016

«Регулятивний потенціал фінансового ринку в умовах глобальних викликів»
«Правовий статус фіскальних органів України та держав-членів Європейського Союзу»
«Психологічні основи у професійній підготовці фахівців ПМ»
«Математика для економістів. Вища математика. Частина І. Лінійна алгебра. Аналітична геометрія»
«Сучасні інформаційні системи і технології: управління знаннями»
«Економічна кібернетика: введення в спеціальність»
«Інформаційні системи та технології у фінансових установах»
«Фінансове забезпечення інноваційного розвитку»
«Практикум з інформаційних систем в економіці»
«Практикум з WEB-програмування»
«Малий та середній бізнес у взаємовідносинах із податковими органами: соціологічна інтерпретація»
«Моделювання систем захисту інформації»
«Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика»
«Актуальні питання розвитку банківської системи України»
«Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні»
«Соціалізація студентської молоді у процесі професійної підготовки»
«Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів»
«Правове забезпечення фінансової безпеки України»
«Grammar for Students of Economics (для економістів)»

2016

«English Grammar for law Students (для юристів)»

«Алгоритмізація та програмування»
«Основи психології та конфліктології для фахової підготовки економістів»
«Проблеми соціологічного, психологічного та педагогічного забезпечення податкових відносин в Україні»
«Математика для економістів. Функція багатьох змінних. Ряди»
«Інформаційні системи і технології»
«Інформаційні системи і технології на підприємстві»
«Теорія ймовірностей та математична статистика: практикум»
«Економічні перспективи підприємництва України»
«Актуальні проблеми теорії держави і права»

2017
«Теорія держави і права»
«Реформування податкової та митної систем України»
«Історія митної діяльності»
«Механізм державного управління митною справою»
«Митна політика держави та її реалізація»
«Митне право України»
«Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні»
«Державні цільові фонди»
«Аналітично-контрольні аспекти регулювання фінансово-господарської діяльності суб'єктів економіки»
«Міжнародне фінансове право»
«Концептуалізація інституту уповноважених економічних операторів: проблеми забезпечення безпеки та спрощення міжнародної торгівлі»
«Тактика розслідування фінзлочинів, вчинених із використанням зареєстрованих у зоні пільгового оподаткування компаній»
«Інститут митної вартості імпортних товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку»
«Державна фіскальна служба України: управління кадровим потенціалом в умовах інституційних змін»
«Фінансовий ринок України: розбудова інфраструктурної компоненти»
«Податкова політика України: теоретико-правовий аспект»
«Митна статистика України»
«Запобігання митним правопорушенням: охорона і захист прав інтелектуальної власності на митному кордоні України»
«Інформаційні системи і технології в податковій справі»
«Митна справа України
«Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва»
«Актуальні проблеми приватного права»
«Антикризове управління фінансовими корпораціями»
«Запобігання корупції в органах ДФС України: науково-методичний та прикладний аспект»
«Актуальні питанння підвищення професійної компетентності, оцінювання та матеріального забезпечення персоналу органів ДФС України»

Наукове видання

ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЇ В ОРГАНАХ ДФС УКРАЇНИ: НАУКОВО-МЕТОДИЧНИЙ ТА ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТИ

Монографія

За загальною редакцією к.ю.н., доцента Розума О. М.

Відповідальний за випуск	О. В. Діордійчук
Комп'ютерна верстка	*******
Обкладинка	*******

Підписано до друку **.**.2017 р. Формат 60 x 84 $^{1}/_{16}$.
Папір офсетний. Гарнітура «Таймс». Друк офсетний.
Умовн.-друк. арк. **,**

Видавництво «Алерта»
04210, м. Київ, а/с 112.
Тел.: (044) 223-15-25, 223-15-30.
E-mail: alerta.pravovaednist@gmail.com, веб-сайт: www.alerta.kiev.ua
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 788 від 29.01.2002 р.