
Редакційна колегія:

Головний редактор: Криницький І. Є., доктор юридичних наук, професор, с.н.с.

Відповідальний редактор: Касьяненко Л. М., доктор юридичних наук, професор.

Члени редакційної колегії: Антипов В. І., кандидат юридичних наук, професор, заслужений юрист України; Білоус В. Т., доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України; Воронова Л. К., доктор юридичних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, заслужений юрист України, академік НАПрН України; Заверуха І. Б., доктор юридичних наук, професор; Заруба П. І., кандидат юридичних наук, с.н.с.; Кармаліта М. В., кандидат юридичних наук; Кучерявенко М. П., доктор юридичних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, академік НАПрН України; Монаєнко А. О., доктор юридичних наук, доцент; Нечай А. А., доктор юридичних наук, доцент; Орлюк О. П., доктор юридичних наук, професор, член-кореспондент НАПрН України; Пришва Н. Ю., доктор юридичних наук, професор; Рябченко О. П., доктор юридичних наук, професор; Серебрянський Д. М., кандидат економічних наук, доцент, с.н.с.; Тарангул В. Д., кандидат юридичних наук, с.н.с.; Тарангул Л. Л., доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України; Тимченко Л. Д., доктор юридичних наук, професор; Тихий В. П., доктор юридичних наук, професор, заслужений працівник народної освіти України, заслужений юрист України, академік НАПрН України; Трофімова Л. В., кандидат юридичних наук, с.н.с.; Трубін І. О., кандидат юридичних наук; Федчук С. І., кандидат юридичних наук, с.н.с.

**Рекомендовано до друку Вченою радою Науково-дослідного інституту фінансового права
Національного університету державної податкової служби України
(протокол № 3 від 23.06.2015 р.)**

**Фахове видання юридичного спрямування
(наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 р. № 1528)**

<p>Редакційна колегія не завжди поділяє позицію авторів. За точність викладеного матеріалу відповідальність покладається на авторів. Рукописи рецензуються редакційною колегією. Передрук матеріалів можливий тільки з дозволу автора та редакції журналу „Фінансове право”. Автор не заперечує проти розміщення статті на сайті Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського. Гонорар за публікацію не сплачується</p>	<p>Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації КВ № 20929-10729 ПР від 18.08.2014 р.</p>
---	--

Адреса інституту: вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська обл., Україна, 08201.
НДІ фінансового права Національного університету ДПС України.
Веб-сайт: <http://ndi-fp.asta.edu.ua>.
E-mail: ndi@asta.edu.ua.

© Науково-дослідний інститут фінансового права

Засновник
Науково-дослідний інститут
фінансового права Національного
університету ДПС України

Щоквартальний
науковий журнал

Видається
з вересня 2007 року

УДК 347.73

ЗМІСТ

ТЕОРІЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

THEORY OF FINANCIAL LAW

- | | | |
|---|----|---|
| П. П. Латковський | | Latkovsky P. |
| Бюджетна політика держави як невід'ємна складова фінансової політики | 5 | The budget policy of the state as an integral constituent of the financial policy |
| Ю. В. Оніщук | | Onischyk Y. |
| Проблеми визначення поняття «фінансове правопорушення»: сучасний стан та перспективи розвитку | 8 | Problem definition «financial offense»: current state and development prospects |
| Р. М. Сухий | | Sukhyi R. |
| Щодо маніпулювання на ринках торгівлі | 11 | On trade market manipulation |
| І. О. Трубін, І. І. Огороднікова | | Trubin I., Ogorodnikova I. |
| Правові засади застосування форвардних контрактів у контексті трансфертного ціноутворення | 16 | Legal basis of forward contracts in the transfer pricing |

ПОДАТКОВЕ ПРАВО

TAX LAW

- | | | |
|---|----|--|
| І. О. Євсєєва | | Ievsieieva I. |
| Використання міжнародних стандартів оцінки при реформуванні податку на майно | 20 | Application international valuation standards in reforming property tax |
| М. Zhernakov | | Zhernakov M. |
| Tax dispute resolution reform: a brief overview | 23 | Tax dispute resolution reform: a brief overview |
| К. В. Мінаєва | | Minaeva K. |
| До питання про підстави звернення органу державної фіскальної служби до суду | 26 | On the grounds of State fiscal address of the court |
| І. І. Огороднікова, О. О. Колосов | | Ogorodnikova I., Kolosov O. |
| Перспективи реформування податкової системи в Україні з урахуванням досвіду євроадаптації Молдови | 30 | Prospects for reforming the tax system in Ukraine taking into account the experience of the euro adaptation of Moldova |
| П. О. Селезень, М. В. Тесляр | | Selezen P., Teslyar M. |
| Інститут бенефіціарного власника в Україні: концептуальні, нормативні та правозастосовні виклики | 34 | Norms on beneficial owner in Ukraine: conceptual, normative and applicative challenges |
| М. В. Трубіна | | Trubina M. |
| Аналіз напрямів удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні з урахуванням євроінтеграційних процесів | 38 | Analysis of improved administration vat in Ukraine taking into account the European integration process |
| Д. М. Харко | | Kharko D. |
| Пеня за несвочасне відшкодування податку на додану вартість: правова природа, нормативне забезпечення та судова практика | 43 | Penalty for late reimbursement of value added tax: legal nature of, regulatory support and jurisprudence |
| О. В. Церковний | | Cerkovny O. |
| Місце діяльності нерезидента та місце отримання доходів нерезидента: правові наслідки | 46 | Place of business of a nonresident and place of receipt of income of non-residents: the legal implications |

ЗМІСТ

О. С. Шевчик			Shevchik O.
Про деякі аспекти реалізації прав платника податків	48	Some aspects of the rights of the taxpayer	
АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО		ADMINISTRATIVE LAW	
Г. Д. Гамбаров			Gambarov G.
Современные вызовы реализации положений Конвенции ООН о борьбе с финансированием терроризма	53	Modern challenges to the realization of the norms of the United Nations Convention for the suppression of the financing of terrorism	
В. Ф. Дейнека, І. А. Шавло			Deineka V., Shavlo I.
Організаційно-правові аспекти протидії корупції в системі органів управління зарубіжних країн	57	Organizational and legal aspects of fighting corruption in the system of government of foreign countries	
О. В. Зоря			Zorya O.
Адміністративно-правові та організаційні аспекти використання поліграфів при проведенні антикорупційних заходів органами Державної фіскальної служби України	60	Administrative-legal and organizational aspects of using polygraphs, during the anti-corruption measures by the State Fiscal Service of Ukraine	
Ю. С. Махніч			Makhynich Y.
Правове забезпечення процедур та діяльності щодо сервісного обслуговування великих платників податків в Україні	64	Legal support and procedures of large taxpayers servicing in Ukraine	
О. Д. Олійник			Oliinik O.
Функціонально-організаційна побудова фіскальних органів України	67	Functionally organizational construction of fiscal authorities of Ukraine	
О. М. Розум, В. В. Романенко			Pozum O., Romanenko V.
Моніторинг корупційних ризиків у діяльності Державної фіскальної служби України	71	Monitoring of corruption risks in the activity of State Fiscal Service of Ukraine	
О. М. Розум, Н. Г. Шкуренко			Pozum O., Shkurenko N.
Дослідження тенденцій виникнення корупції у фіскальних органах	74	Research trends of corruption in fiscal authorities	



дженого Постановою Кабінету Міністрів України № 949 від 04.12.2013 р. [13]), Генеральна прокуратура України; Міністерство внутрішніх справ України; Служба безпеки України; уповноважені підрозділи; Головне управління власної безпеки ДФС України.

Зважаючи на зазначене вище, можна стверджувати, що вдосконалення системи моніторингу корупційних ризиків в органах ДФС України є одним із важливих напрямів запобігання та протидії корупції у процесі адміністрування податків і зборів.

Список використаної літератури

1. Anti-corruption glossary. Corruption [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.transparency.org/glossary/term/corruption>
2. Compliance risk management guide for tax administrations [Electronic resource]. – Access mode : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/risk_managt_guide_en.pdf
3. Risk Management Made Easy. Andy Osborne & Ventus Publishing ApS. – 2012. – 56 p.
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел]. – К. ; Ірпінь : Перун, 2009. – 1736 с.
5. Визначення корупційних ризиків та запобігання їм у діяльності органів ДПС України: проблеми теорії та практики / [В. В. Лисенко, П. І. Заруба, С. І. Федчук та ін.]. – К. : Алерта, 2010. – 224 с.
6. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т. 2 / [редколле-

гія : С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.

7. О нормативных правовых актах : Закон Республики Казахстан : от 24.03.1998 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pavlodar.com/zakon/?dok=00121&all=all>

8. Методологія проведення громадського аудиту відповідності стилю життя високопосадовців України змісту їх майнових декларацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ti-ukraine.org/sites/default/files/images/library/metodologiya_stylyu_zhyttya.pdf

9. Податковий кодекс України : Закон України : від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.

10. Положення про Державну фіскальну службу України : затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п>

11. Про Національне антикорупційне бюро України : Закон України : від 14.10.2014 р. № 1698-VII // Відомості Верховної Ради. – 2014. – № 47. – Ст. 2051.

12. Про запобігання корупції : Закон України : від 14.10.2014 р. № 1700-VII // Відомості Верховної Ради. – 2014. – № 49. – Ст. 2056.

13. Положення про Урядового уповноваженого з питань антикорупційної політики, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 04.12.2013 р. № 949 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/949-2013-%D0%BF>

Стаття надійшла до редакції 20.05.2015 р.

УДК 342.9

О. М. Розум,

*к.ю.н., доцент, головний науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фінансового права;*

Н. Г. Шкуренко,

*науковий співробітник Науково-дослідного
інституту фінансового права*

ДОСЛІДЖЕННЯ ТЕНДЕНЦІЙ ВИНИКНЕННЯ КОРУПЦІЇ У ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНАХ

У статті досліджено основні причини виникнення корупційних правопорушень у фіскальних органах. Здійснено аналіз корупції як негативного соціально-правового явища.

В статті исследованы основные причины возникновения коррупционных правонарушений в фискальных органах. Осуществлен анализ коррупции как негативного социально-правового явления.

The article deals with general concepts and causes of corruption offenses implementation with the emergence of the state as a new organizational form of society, the management process is an integral part of the state.

The author studied basic mechanisms of combating corruption, in view of their historical evolution and other factors, including the ethical, educational etc.

Through analysis of corruption as negative socio-legal phenomenon, found that most corruption offenses occurred in the public authorities. Because the more centralized governance becomes, the more functions centered in officials who used the absolute power and irresponsibility for their own enrichment. It is noted that the formation of the Ukrainian state were established social norms that do not provide for the maintenance of officials by the state budget. The consideration received from the population for the performance of their duties, and the only legitimate source of income.

Describing the concept of «corruption» revealed that corruption should be regarded not only as a legal, but also as a social, economic and moral phenomenon, prejudicial to the functionality of the moral and legal relations in society and the state.

The article states that in a weak state, the wrongful conduct of officials, corruption is a specific form of relations between government and citizen.

Ключові слова: *корупція, виникнення корупційних правопорушень, антикорупційна політика.*

Пріоритетом українського суспільства залишається боротьба з проявами корупційних правопорушень в органах державної влади. Особливо не-

гативно корупція впливає на сферу фінансових відносин, при цьому як на інститут фінансів взагалі, так і на функціонування системи оподаткування,



оскільки від надходження податків і зборів залежить наповнення державного бюджету. Необхідно наголосити, що корупційні правопорушення на сьогодні стали явищем не ситуативним, а, швидше за все, постійним, а тому виникає нагальна потреба у впровадженні ефективних заходів щодо протидії корупції в інститутах державної служби.

Поширення корупційних правопорушень у фіскальних органах призводить до втрат бюджету, що, у свою чергу, гальмує ефективний розвиток держави в цілому, оскільки зменшується розподіл коштів на соціальну та економічну сфери країни. Адже державний бюджет недоотримає тієї частини фінансів, якою скористався корупціонер-державний службовець у власних корисливих інтересах [1].

Аналізуючи явище корупції у фіскальних органах, з метою виявлення ризиків виникнення та запровадження дієвого механізму боротьби необхідно більш детально розкрити загальні поняття та виникнення у суспільних відносинах корупційних правопорушень.

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 загально визнаних принципів демократії, захисту прав і свобод людини, функціонування правової та соціальної державності.

Вивчення генези і наукове осмислення корупційних проявів через історичний аспект дають змогу уникнути зроблених попередніми поколіннями помилок, що призвели до появи та зростання корупції.

З 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, що наповнювалася завдяки збору обов'язкових платежів з громадян, неминуче призводить не тільки до втрати ефективності в управлінні, але й 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 боротьби з нею.

Охарактеризувати корупцію як соціальне явище намагалися ще Аристотель та Платон. Вони створили першу відому науковцям модель корупції – «моральну модель», згідно з якою людська недосконалість вважалася перепорою на шляху до легітимного суспільства [2].

Протидія корупції розпочалася разом з її виникненням. Беззаперечним фактом є те, що громадянськість і держава не схвалюють корупцію. Спектр методів протидії, з огляду на їх історичну еволюцію та інші екзогенні та ендогенні фактори, досить широкий: від морально-етичних, просвітницьких до репресивних, і навіть смертної кари [3].

У Стародавньому Римі та Стародавніх Афінах формами протидії корупції були передусім су-

спільний контроль і колективна мораль. Результатом такої діяльності було впровадження перших антикорупційних заходів, спрямованих на обмеження можливостей у наданні посадовим особам прихованих послуг та здійснення ними різних махінацій, пов'язаних із зловживанням наданими їм владними повноваженнями.

Середньовічна Європа стала підґрунтям для розквіту зловживань службовим становищем, незважаючи на засудження церквою корупційних проявів. Така поведінка посадових осіб була нерідко загальноприйнятою нормою: чим більше управління державою ставало централізованим, тим більше функції 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 способів спустошити кишені бідного.

У Новий час англійський мислитель Т. Гоббс (1588–1671 рр.) вбачав у корупції коріння, з якого «проростає зневага до всіх законів». Він також стверджував, що, «люди, які пишаться своїм багатством, сміливо скоюють злочини з надією, що їм вдасться уникнути покарання шляхом підкупу державної юстиції, отримання невинуватості за гроші або інші форми винагороди» [4, с. 234].

Представник французького Просвітництва Ш.-Л. де Монтеск'є (1689–1755 рр.) також указував на проблему корупції, зокрема, зауважував, що «...з досвіду віків відомо – будь-яка людина, яка володіє владою, схильна зловживати нею, і вона буде продовжувати так поступати, доки не досягне певної межі» [5].

Вважається, що на етапі зародження Української держави були закладені суспільні норми, які не передбачали утримання чиновників за рахунок державної казни. Винагорода, отримана від населення за виконання своїх посадових обов'язків, була єдиним і законним джерелом доходів. Такі відносини, які 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, уже відігравали роль не основних, а допоміжних доходів: їх приносили службовцям як дарунки, що мали назву «почесті». Вони не вважалися підкупом, розглядалися не як злочинне діяння, а як вияв поваги до представника влади [2].

У Конституції гетьмана Війська Запорозького П. Орлика 1710 року корупція згадується як явище, що 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 їх причини.

Розглядаючи історію розвитку поняття «корупція» за часів Радянського Союзу, потрібно зазначити, що радянська юридична наука не використовув-



вала саме поняття «корупція», воно було введено у науковий обіг лише наприкінці 80-х років ХХ століття. Натомість вживаними були терміни «хабарництво», «зловживання службовим становищем» тощо.

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

Досліджуючи теоретико-концептуальний зміст поняття «корупція» із сучасних позицій, насамперед звертають увагу на окремі підходи до визначення його сутності, виділення характерних ознак. Так, В. Попов вважає, що корупція проявляється у трьох аспектах: політичному, соціально-економічному та правовому [6].

Р. Тучак акцентує увагу на трьох аспектах поняття «корупція»: а) політичному, який виражається у проникненні осіб кримінальної орієнтації у структуру 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 лобювання інтересів у процесі законотворчої діяльності [7].

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

Отже, корупцію можна розглядати як симбіоз аморальної в суспільстві та гріховної у релігійних вимірах людської поведінки, що проявляється у непорядності, несправедливості, ледарюванні, пристрасті до збагачення у незаконний спосіб, жадібності, задрості 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 сутності цього явища. Але повної ясності та правової чіткості їй досі немає щодо цього поняття.

Дійсно, визначення корупції є у правових джерелах та по-різному трактується у працях багатьох дослідників. У тлумачному словнику міститься найпростіше визначення «corrupted» – пошкоджений, забруднений, гнилий. З погляду етико-правового підходу «корупція – зловживання службовим становищем з метою отримання особистої вигоди» [8].

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 [9].

Необхідно розглядати корупцію не тільки як правове, але й як соціальне, економічне та моральне явище, що завдає шкоди нормальному функціонуванню моральних і правових відносин у суспільстві й державі.

Важливим є визначення, яке пропонує М. Мельник: «Корупція – це багатоаспектне соціально-економічне, політичне, правове та моральне явище, що складається з цілого комплексу протиправних дій і неетичних учинків. Корупція – це не стільки юридична, скільки соціальна та економічна проблема. Як правова категорія корупція – збірне правове поняття, яке охоплює сукупність взаємопов'язаних правопорушень» [5, с. 9].

О. Терещук 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 [10].

Відповідно до більшості 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 та 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 з ряду злочинів окремих чиновників корупція перетворюється в масштабне соціальне явище, яке може стати повсякденною нормою соціально-економічного життя. Якщо і в подальшому зводити корупційну діяльність до «псування», або «відхилення від норми», то це означає неправомірне звуження її соціального і політичного змісту, а в кінцевому підсумку антикорупційні заходи обмежаться лише кримінально-правовими санкціями [11].

Отже, можна говорити про корупцію як відображення стану суспільного організму, а тому її визначення як параметра, що 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;
- 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 [12].

Корупційні прояви є універсальною властивістю будь-якої держави, що за певних умов може призвести до проблем, які рано чи пізно ставлять під загрозу існування такої держави.

Наукові дослідження проблематики виникнення корупції засвідчили, що одні лише каральні санкції за корупційні правопорушення не приводять до згортання 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, є тими причинами, що стимулюють розвиток корупційних зловживань.

На думку американського соціолога Р. Мертона, подекуди протиправне діяння є нормальною реакцією людей на ненормальні умови існування [13]. Серед таких ненормальних умов також можна виокремити такі:

- досить бюрократизовану систему прийняття рішень чи процедур вирішення справи;
- вкорінені в масовій свідомості стереотипи про небезкоштовне отримання тих чи інших послуг;
- закритість державних органів від впливу громадськості, відсутність реальних механізмів контролю за їх діяльністю;
- існування економічних пільг, обумовлених урядовими рішеннями.

Як зазначає професор А. Михненко, «багато українців розглядає корупцію як соціальний механізм прискорення вирішення власних проблем» [14]. 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.

З позицією А. Михненка погоджуються й інші дослідники, зокрема В. Скоробогачкий, який стверджує, що корупція у найвідвертіших проявах є одним із важелів досягнення суспільної згоди між владою та населенням, ефективним способом легітимації правлячого режиму [15]. Сучасне розширення масштабів корупції криється, на його думку, у соціальній кризі, яка охоплює світоглядну й управлінську кризу.

Таким чином, можна стверджувати, що корупція виникла разом із формуванням суспільних відносин та з кожним роком набуває рис глобального явища. Надмірна корисливість людини, диспропорція багатства і бідності, політична нестабільність і багато іншого є умовами значного поширення корупції, але не причинами її як явища.

Проблема корупції є надзвичайно гострою і у сфері адміністрування податків і зборів, оскільки негативно впливає на рівень надходжень грошових коштів у державний бюджет, від повноти якого залежать майже всі складові національної безпеки,

суспільний мир та спокій у державі.

Дієвість заходів окремих державних органів виконавчої влади, зокрема органів Державної фіскальної служби, 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.

Формування правових засад антикорупційної політики як у фіскальних органах, так і в державі у цілому має базуватися на тому, що корупція – невід'ємний атрибут публічної влади. Відмінність різних держав полягає не у наявності чи відсутності корупції як такої, а в її масштабах, характері корупційних проявів, впливу корупції на економічні, політичні правові та інші соціальні процеси. Нерозуміння цього аспекту призводить до постановки нереальних завдань перед державними органами.

Отже, боротьба з корупцією у фіскальних органах не дасть відповідних результатів до тих пір, поки на рівні держави не буде вжито ефективних заходів для її подолання, якими мають стати підвищення рівня відповідальності за корупційні правопорушення, здійснення контролю за майновим станом публічних осіб та їх родичів, підвищення рівня правової свідомості та культури у державних службовців, забезпечення матеріального заохочення державним службовцям тощо. На нашу думку, реалізація таких заходів призведе до зниження рівня корупції як в органах фіскальної служби, так і в державі.

Список використаної літератури

1. Розум О. М. Історико-правовий аспект становлення та розвитку антикорупційної політики в податкових органах України / О. М. Розум // *Фінансове право*. – 2014. – № 3. – С. 68–72.
2. Костенко В. Історико-правове дослідження розвитку корупційних дій у владі та суспільстві / В. Костенко // *Віче*. – 2012. – № 10.
3. Соловійов В. Історична генеза корупції / В. Соловійов // *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. – 2011. – № 5(8). – С. 22–26.
4. Гоббс Т. Левиафан, или Материя, форма и власть государства церковного и гражданского / Т. Гоббс. – М., 1936. – 503 с.
5. Мельник М. І. Корупція – корозія влади (соціальна сутність, тенденції та наслідки, заходи протидії) : [монографія] / Мельник М. І. – К. : Юридична думка, 2004. – 400 с.
6. Попов В. И. Проявление коррупции в современных условиях / В. И. Попов // *Коррупция в России: состояние и проблемы* : матер. конф. – М. : Институт МВД России, 1996. – С. 55–57.
7. Тучак Р. М. Корупція як соціально-правове явище / Р. М. Турчак // *Актуальні проблеми державного управління* : зб. наук. праць. – Х. : Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2006. – № 3 (30). – С. 203–209.
8. Лук'янов О. Корупція як архетип державного управління [Електронний ресурс] / Лук'янов О. – Режим доступу : <http://kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2013-2/doc/1/04.pdf>
9. Пундей Сар Дж. Боротьба з корупцією. Критичний огляд з аналізом міжнародного досвіду / Сар Дж. Пундей // *Матеріали українсько-американського семінару «Проблеми економічного зростання: питання доброчесності»*. – Львів, 1997.
10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/11570611/pravo/administrativne_pravo.
11. Невмержицький С. В. Корупція як соціально-політичний феномен : дис. ... д-ра наук : 23.00.02 / Невмержицький С. В. – 2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.disslib.org/koruptsia-jak-sotsialno-politychnyi-fenomen.html>.



12. Сенін Р. І. Корупція як соціально-правова категорія оцінки рівня забезпечення правопорядку в державі / Р. І. Сенін // Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди «ПРАВО». – 2012. – Вип. 18. – С. 131–137.

13. Біскуп В. С. Стан корупції як засіб діагностики суспільних проблем [Електронний ресурс] / Біскуп В. С. – Режим доступу : <http://www.rusnauka.com>.

14. Запобігання та протидія корупції : навчальний посібник / [А. М. Михненко, О. В. Руснак, А. М. Мудров, С. О. Кравченко та ін.]. – 3-тє вид., допов. і перероб. – К. : НАДУ, 2012. – 529 с.

15. Скоробогачкий В. В. Коррупция как способ легитимации власти [Электронный ресурс] / Скоробогачкий В. В. – Режим доступа : <http://www.law.edu.ru/doc/document.asp?docID=1224478>

Стаття надійшла до редакції 15.05.2015 р.