

Владислав Анатолійович МАШНІЦЬКИЙ*(Харківський національний університет внутрішніх справ, м. Харків)*

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСОБИ ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЙНИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ

У статті наголошено на тому, що адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері становлять цілісну і багатокомпонентну систему, яка поєднує в собі правові норми, організаційні процедури та інституційні механізми, спрямовані на зменшення корупційних ризиків у діяльності податкових органів. Їх особливість полягає у подвійній природі: з одного боку, вони є інструментом забезпечення законності й доброчесності у роботі посадових осіб, а з іншого - гарантією захисту прав та законних інтересів платників податків. У цій площині адміністративно-правові засоби виконують превентивну, регулятивну, контрольну, каральну та виховну функції, які в сукупності створюють підґрунтя для формування прозорого та справедливого податкового адміністрування. Доведено, що важливим є удосконалення законодавчої бази щодо механізмів запобігання конфлікту інтересів, процедур службових розслідувань та строків притягнення до адміністративної відповідальності. Принципово важливим напрямом є зниження дискреційних повноважень шляхом автоматизації процесів адміністрування податків та повного переходу до електронних сервісів.

Ключові слова: адміністративно-правові засоби, протидія корупційним правопорушенням у податковій сфері, процедури внутрішнього та зовнішнього контролю, адміністративна відповідальність, організаційно-правові заходи.

Постановка проблеми. Будь-які прояви корупції в діяльності податкових органів завдають шкоди не лише економічним інтересам держави, а й підривають принципи верховенства права, справедливості та рівності громадян перед законом. В умовах трансформаційних процесів в Україні та прагнення до європейської інтеграції особливого значення набуває пошук ефективних механізмів протидії корупції у податкових правовідносинах.

Серед наявних інструментів боротьби з корупцією важливе місце займають адміністративно-правові засоби. Вони є системою норм, процедур та організаційних механізмів, що спрямовані на запобігання корупційним ризикам, виявлення і припинення корупційних діянь, а також притягнення винних осіб до відповідальності.

Адміністративно-правові засоби мають комплексний характер: вони охоплюють як законодавче регулювання стандартів поведінки публічних

службовців, так і практичні інструменти внутрішнього та зовнішнього контролю, дисциплінарної та адміністративної відповідальності. Їхнє значення особливо зростає у податковій сфері, де значні фінансові потоки та дискреційні повноваження працівників створюють об'єктивні передумови для виникнення корупційних схем¹.

Актуальність дослідження адміністративно-правових засобів протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері зумовлена тим, що саме вони становлять основу превентивної антикорупційної політики, здатної зменшити ризики зловживань ще на етапі прийняття управлінських рішень.

Водночас сучасна практика свідчить про низку проблем, пов'язаних із неефективністю існуючих інструментів, їх формальним застосуванням або недостатнім рівнем узгодженості з реальними потребами податкового адміністрування. Це актуалізує необхідність поглибленого наукового аналізу даної тематики з метою виявлення як сильних, так і слабких сторін існуючої системи та вироблення рекомендацій щодо її вдосконалення з метою зміцнення доброчесності податкової служби, підвищення рівня довіри громадян і бізнесу до державних інституцій, а також формування прозорої та справедливої моделі податкового адміністрування, що відповідає європейським стандартам.

У цьому контексті розгляд адміністративно-правових засобів протидії корупції у податковій сфері дозволяє комплексно оцінити їх сутність, функціональне призначення, ефективність застосування, проблемні аспекти та перспективи подальшого розвитку.

Варто відзначити, що в царині вітчизняної наукової думки окремим проблемним аспектам протидії корупційним правопорушенням у публічному управлінні присвячували комплексні дослідження провідні українські науковці. Зокрема, до цієї проблематики звертались: В. Б. Авер'янов, О. М. Бандурка, В. Є. Барба, А. Л. Борко, В. М. Василенко, В. М. Гаращук, С. М. Гусаров, М. Я. Дем'яненко, О. В. Джафарова, О. Ю. Дрозд, В. О. Іванцов, Т. Є. Кагановська, А. Т. Комзюк, Л. О. Мамчур, Р. В. Миронюк, О. В. Михайловська, О. М. Музичук, О. М. Резнік, О. Ю. Салманова, В. В. Сокурєнко, В. В. Топчій, С. О. Шатрава, А. В. Шевчук, І. М. Шоробура та інші науковці. Втім, незважаючи на чималу кількість наукових здобутків, вчені фактично поза своєю увагою залишили проблемні питання саме адміністративно-правових засобів протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері.

Мета статті полягає в тому, щоб з'ясувати сутність адміністративно-правових засобів протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері. Для досягнення вказаної мети необхідно вирішити такі завдання: сформулювати визначення адміністративно-правових засобів протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері; проаналізувати окремі

¹ Сняк А. С., Бухтіярова І. Г. Особливості адміністративної відповідальності державних службовців. Адміністративно-правове забезпечення діяльності публічної адміністрації : матеріали XIX науково-практичного семінару (Київ, 20 червня 2024 року) / ред. колегія : І.Д. Пастух (голова), В.М. Дорогих, О.К. Волох. Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 139.

адміністративно-правові засоби; запропонувати напрями вдосконалення досліджуваної системи адміністративно-правових засобів.

Виклад основного матеріалу. Адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері становлять комплекс правових, організаційних та управлінських механізмів, спрямованих на запобігання, виявлення та припинення проявів корупційної поведінки з боку посадових осіб податкових органів, а також на усунення умов, що сприяють виникненню корупційних ризиків¹.

Податкова сфера є особливо вразливою до корупційних проявів через значні фінансові потоки, складність податкового законодавства, широкі дискреційні повноваження посадових осіб та тісний контакт між платниками податків і контролюючими органами.

Тому адміністративно-правові засоби виступають не лише інструментом реагування на порушення, але й профілактичним чинником, здатним зменшити ризики корупції на рівні процедур, нормотворчості та організації державної служби.

До таких засобів насамперед належать нормативно-правові механізми, що визначають стандарти поведінки публічних службовців у сфері податкового адміністрування². Йдеться про антикорупційні обмеження, передбачені Законом України «Про запобігання корупції», зокрема щодо конфлікту інтересів, отримання подарунків, сумісництва та суміщення з іншими видами діяльності. Для податкових органів ці норми мають особливе значення, оскільки саме вони покликані забезпечити доброчесність службовців у процесі проведення перевірок, прийняття рішень щодо податкових зобов'язань, повернення податкового кредиту чи застосування штрафних санкцій.

Важливим адміністративно-правовим засобом є процедури внутрішнього та зовнішнього контролю. Внутрішній контроль здійснюється у формі службових перевірок, внутрішнього аудиту, моніторингу діяльності працівників податкової служби з метою запобігання зловживанням.

Зовнішній контроль передбачає діяльність таких інституцій, як Національне агентство з питань запобігання корупції, Рахункова палата України, Національне антикорупційне бюро України, а також органи прокуратури. Їхнє завдання – виявляти системні порушення, перевіряти законність рішень та дотримання процедур, встановлених адміністративним законодавством³.

¹ Бугайчук К. Л., Шатрава С. О. Адміністративно-правовий статус уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції. *Правова позиція*. 2023. № 1 (38). С. 154. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-1.30>.

² Шаповал Р. В., Політанський В. С. Адміністративно-правові засади юридичного обов'язку громадянина в контексті забезпечення національної безпеки у публічно-інформаційній сфері. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2025. № 3. С. 647. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2025-3/156>.

³ Корольова В. В., Дронь О. І. Система адміністративного права України. *Legal Bulletin*. № 1 (15). 2025. С. 103. DOI: <https://doi.org/10.31732/2708-339X-2025-15-A14>.

Особливе місце серед адміністративно-правових засобів займають кадрові процедури. Йдеться про встановлення прозорих правил конкурсного відбору, атестації та оцінювання публічних службовців податкової сфери, ротацію кадрів, декларування майнового стану та доходів, а також проведення перевірок доброчесності. Ефективне застосування таких інструментів дозволяє знизити ризик формування корупційних практик, пов'язаних із кадровою замкненістю та зловживанням службовим становищем.

До адміністративно-правових засобів належить також адміністративна відповідальність за корупційні правопорушення. Вона передбачена Кодексом України про адміністративні правопорушення і охоплює діяння, пов'язані з порушенням вимог фінансового контролю, конфліктом інтересів, незаконним використанням службового становища тощо¹. Притягнення посадових осіб податкової сфери до адміністративної відповідальності є превентивним заходом, що сприяє формуванню невідворотності покарання за корупційну поведінку навіть у випадках, коли такі дії не досягають рівня кримінального правопорушення.

Окремо слід виділити організаційно-правові заходи запобігання корупції, які реалізуються через впровадження електронних сервісів, автоматизацію податкових процедур, мінімізацію людського фактора у процесі адміністрування податків².

Наприклад, електронне декларування, автоматичне відшкодування ПДВ, електронні кабінети платників податків значно знижують можливості для корупційного впливу з боку службових осіб. Такі інноваційні підходи фактично виступають інструментами адміністративної реформи та цифровізації, що є частиною ширших антикорупційних стратегій держави.

Так, адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері включають як нормативно закріплені обмеження та заборони, так і організаційні процедури контролю, кадрової політики, відповідальності та цифровізації. Їхня ефективність залежить від узгодженості та системності застосування, відсутності вибіркості та політичного впливу, а також від рівня правової культури як самих податківців, так і платників податків. У сукупності ці інструменти утворюють основу адміністративно-правового механізму, покликаного не лише притягувати винних осіб до відповідальності за вчинені правопорушення, але й створювати умови, за яких корупція в податковій сфері стає економічно не вигідною та соціально неприйнятною.

Важливим напрямом удосконалення адміністративно-правових засобів протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері є формування належної системи профілактики корупції. Профілактичні заходи спрямовані на створення таких умов діяльності податкових органів,

¹ Адміністративні правопорушення, пов'язані з корупцією: наук.-практ. комент. / С. С. Чернявський, Р. А. Сербин, І. Д. Пастух та ін. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2020. С/ 36/

² Гетманець О. П. Правові питання відповідальності посадових осіб контролюючих органів в оподаткуванні. *Адміністративне право і процес*. 2013. № 2(4). С. 105.

за яких ймовірність виникнення корупційних практик буде мінімальною¹.

Це передбачає проведення регулярних антикорупційних навчань для працівників, формування внутрішніх етичних кодексів, роз'яснення положень законодавства щодо конфлікту інтересів, а також популяризацію принципів доброчесної служби. Не менш значущим є забезпечення відкритості та прозорості діяльності податкових органів – оприлюднення результатів перевірок, статистичних даних про застосування санкцій, звітів про роботу контролюючих органів. Така відкритість не лише підвищує довіру суспільства, а й знижує ризик зловживань.

Ще одним вагомим адміністративно-правовим засобом виступає впровадження антикорупційного моніторингу та оцінювання ризиків. У межах податкової служби це може бути спеціальна система аналізу рішень посадових осіб, яка дозволяє виявляти підозрілі чи неоднозначні випадки, що потребують додаткової перевірки².

Важливим є і створення умов для інформування громадян та бізнесу про факти корупційних зловживань. Механізм захисту викривачів корупції, передбачений антикорупційним законодавством, також має бути ефективно застосований у податковій сфері. Це підвищує роль суспільного контролю як додаткового інструмента адміністративно-правового впливу.

Не можна залишити поза увагою і процесуальні гарантії, що забезпечують законність і неупередженість дій податкових органів. Чітка регламентація процедур перевірок, встановлення вичерпного переліку підстав для прийняття рішень, передбачення механізмів адміністративного оскарження рішень податкових органів платниками податків – усе це є елементами правового захисту від свавільних або пов'язаних із корисливими цілями дій. Ефективна система адміністративного оскарження, яка функціонує незалежно від податкового органу, значною мірою зменшує потребу в зверненні до суду і сприяє відновленню справедливості у більш оперативний спосіб.

Важливим напрямом є й взаємодія податкових органів з іншими суб'єктами антикорупційної діяльності. Державна податкова служба України повинна бути інтегрована у загальнодержавну систему боротьби з корупцією, співпрацювати з Національним агентством з питань запобігання корупції, Національним антикорупційним бюро України, Державним бюро розслідувань та іншими уповноваженими органами³.

Така взаємодія дозволяє ефективніше обмінюватися інформацією, проводити спільні розслідування, усувати системні недоліки в

¹ Манукян А. А. Адміністративна відповідальність за податкові правопорушення // Юридичні науки: проблеми та перспективи : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 24–25 лютого 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-292-3-114>.

² Діденко А. О. Адміністративні та правоохоронні органи, які здійснюють боротьбу з організованою корупцією в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2025. № 1. С. 802. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2025-1/191>.

³ Дмитренко С. О. Державна податкова служба України та інші суб'єкти забезпечення реалізації правоохоронної функції держави у сфері оподаткування: проблеми взаємодії. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 2 (23). Том 4. С. 122.

адмініструванні податків, які можуть бути використані як підґрунтя для корупційних схем. Особливої уваги заслуговує роль міжнародних стандартів та зобов'язань України щодо формування адміністративно-правових засобів протидії корупції в податковій сфері. Виконання рекомендацій Групи держав проти корупції (GRECO), положень Конвенції ООН проти корупції та Угоди про асоціацію з ЄС зобов'язує Україну посилювати механізми запобігання і протидії корупції у сфері публічної служби¹.

У цьому контексті важливим є запровадження практик, що відповідають європейським стандартам доброчесності: електронні декларації, відкриті реєстри, регулярна оцінка корупційних ризиків та публічна звітність.

Так, адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері є багаторівневими та комплексними. Вони охоплюють нормативне регулювання, організацію внутрішнього і зовнішнього контролю, кадрову політику, профілактичні заходи, адміністративну відповідальність, цифровізацію та інтеграцію з міжнародними стандартами. Їхня ефективність визначається реальною здатністю держави забезпечити їх виконання, створити умови для зниження корупційних ризиків та зміцнення довіри суспільства до податкових органів.

У перспективі подальший розвиток цих засобів має бути пов'язаний із поглибленою цифровізацією податкової системи, зменшенням дискреційних повноважень посадових осіб та активним залученням громадськості до контролю за діяльністю податкової служби².

Адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері є складовою ширшого механізму державної політики у сфері запобігання корупції. Вони виконують роль правових інструментів, що визначають правила поведінки для посадових осіб, процедури прийняття рішень, заходи контролю та відповідальності, а також гарантії захисту прав і законних інтересів платників податків.

Адміністративно-правові засоби лягають в основу декількох ключових напрямів діяльності. Перший напрям – регламентаційний, що визначає права, обов'язки та обмеження для працівників податкових органів. Він охоплює антикорупційні обмеження, процедури врегулювання конфлікту інтересів, обов'язок декларування доходів і майна, правила етичної поведінки. Другий напрям – контрольний, який реалізується через внутрішній і зовнішній контроль, аудит, службові перевірки та адміністративне оскарження рішень податкових органів. Третій напрям – кадрово-процедурний, що включає відбір, просування та оцінку персоналу, а також застосування дисциплінарних заходів до працівників, які допустили

¹ Запобігання і протидія проявам корупції як елемент модернізації системи державної служби. Івано-Франківський центр науки, інновацій та інформатизації. Івано-Франківськ, 2012. С. 163.

² Хмиз М., Петков С., Милянник З., Мазур Ю., Козяр Р., Гудима В., Проць І. Цифровізація податкової системи та податкове регулювання як інструмент боротьби з тіньовою економікою. *Path of Science*. 2023. № 9 (9). С. 1012. DOI: <https://doi.org/10.22178/pos.96-13>.

корупційні правопорушення. Четвертий напрям – запобіжний, спрямований на мінімізацію корупційних ризиків завдяки автоматизації податкових процедур, впровадженню електронних сервісів та зменшенню прямого контакту між посадовою особою і платником податків.

Висновки. Таким чином, адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері становлять цілісну і багатокомпонентну систему, яка поєднує в собі правові норми, організаційні процедури та інституційні механізми, спрямовані на зменшення корупційних ризиків у діяльності податкових органів. Їх особливість полягає у подвійній природі: з одного боку, вони є інструментом забезпечення законності й доброчесності у роботі посадових осіб, а з іншого – гарантією захисту прав та законних інтересів платників податків. У цій площині адміністративно-правові засоби виконують превентивну, регулятивну, контрольну, каральну та виховну функції, які в сукупності створюють підґрунтя для формування прозорого та справедливого податкового адміністрування.

З'ясовано, що аналіз практики застосування цих засобів засвідчив, що вони не завжди досягають поставленої мети. Існує низка системних проблем: прогалини у правовому регулюванні, формалізм у роботі внутрішнього контролю, вибірковість притягнення до адміністративної відповідальності, надмірна дискреція податківців, недостатня ефективність цифрових інструментів та слабкий рівень захисту викривачів. До цього додається низький рівень довіри суспільства та бізнесу до податкової служби, недостатня правова культура працівників і нерозвиненість координації між податковими та антикорупційними органами. Усе це в комплексі знижує ефективність адміністративно-правових механізмів, а інколи й дискредитує саму ідею боротьби з корупцією у податковій сфері.

Доведено, що з огляду на вказані вище проблеми важливим є удосконалення законодавчої бази, особливо щодо механізмів запобігання конфлікту інтересів, процедур службових розслідувань та строків притягнення до адміністративної відповідальності. Принципово важливим напрямом є зниження дискреційних повноважень шляхом автоматизації процесів адміністрування податків та повного переходу до електронних сервісів. Поряд із цим слід забезпечити реальну прозорість діяльності податкових органів, запровадити систематичну ротацію кадрів, розширити програми антикорупційної освіти та підвищити соціальні гарантії працівників, що мінімізуватиме ризики корупційних практик. Необхідним є й посилення механізмів захисту викривачів та зміцнення координації між податковою службою та антикорупційними органами.

Стверджується, що адміністративно-правові засоби протидії корупційним правопорушенням у податковій сфері вже сьогодні є важливою складовою державної політики запобігання корупції, проте їхня результативність безпосередньо залежить від комплексності, системності та послідовності застосування. Вони повинні еволюціонувати від формальних норм і процедур до реально дієвих механізмів, що

унеможливлють корупційні прояви на рівні інституційних практик. У перспективі саме поєднання правового регулювання, цифровізації, прозорості, кадрової політики та ефективної взаємодії з суспільством здатне створити таку модель податкового адміністрування, у якій корупція стане економічно не вигідною, юридично ризикованою та соціально неприйнятною.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративні правопорушення, пов'язані з корупцією: наук.-практ. комент. / С. С. Чернявський, Р. А. Сербин, І. Д. Пастух та ін. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2020. 90 с.
2. Бугайчук К. Л., Шатрава С. О. Адміністративно-правовий статус уповноваженого підрозділу з питань запобігання та виявлення корупції. *Правова позиція*. 2023. № 1 (38). С. 153–157. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-1.30>.
3. Гетманець О. П. Правові питання відповідальності посадових осіб контролюючих органів в оподаткуванні. *Адміністративне право і процес*. 2013. № 2(4). С. 99–107.
4. Діденко А. О. Адміністративні та правоохоронні органи, які здійснюють боротьбу з організованою корупцією в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2025. № 1. С. 800–804. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2025-1/191>.
5. Дмитренко С. О. Державна податкова служба України та інші суб'єкти забезпечення реалізації правоохоронної функції держави у сфері оподаткування: проблеми взаємодії. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 2 (23). Том 4. С. 120–124.
6. Запобігання і протидія проявам корупції як елемент модернізації системи державної служби. Івано-Франківський центр науки, інновацій та інформатизації. Івано-Франківськ, 2012. 237 с.
7. Корольова В. В., Дронь О. І., Система адміністративного права України. *Legal Bulletin*. № 1 (15). 2025. С. 101–108. DOI: <https://doi.org/10.31732/2708-339X-2025-15-A14>.
8. Манукян А. А. Адміністративна відповідальність за податкові правопорушення // *Юридичні науки: проблеми та перспективи : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 24–25 лютого 2023 р. Львів – Торунь : Liha-Pres, 2023. DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-292-3-114>*.
9. Синяк А. С., Бухтіярова І. Г. Особливості адміністративної відповідальності державних службовців. Адміністративно-правове забезпечення діяльності публічної адміністрації : матеріали XIX науково-практичного семінару (Київ, 20 червня 2024 року) / ред. колегія : І.Д. Пастух (голова), В.М. Дорогих, О.К. Волох. Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2024. С. 137–141.

10. Хмиз М., Петков С., Милянник З., Мазур Ю., Козяр Р., Гудима В., Проць І. Цифровізація податкової системи та податкове регулювання як інструмент боротьби з тіньовою економікою. *Path of Science*. 2023. № 9 (9). С. 1008–1014. DOI: <https://doi.org/10.22178/pos.96-13>.

11. Шаповал Р. В., Політанський В. С. Адміністративно-правові засади юридичного обов'язку громадянина в контексті забезпечення національної безпеки у публічно-інформаційній сфері. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2025. № 3. С. 643–650. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2025-3/156>.

Стаття надійшла до редакції 02.08.2025

Vladyslav An MASHNITSKYI,

Postgraduate Student

(*Kharkiv National University of Internal Affairs, Kharkiv, Ukraine*)

ADMINISTRATIVE AND LEGAL MEASURES TO COMBAT CORRUPTION OFFENSES IN THE TAX SPHERE

The article emphasizes that administrative and legal means of combating corruption offenses in the tax sphere constitute a holistic and multi-component system that combines legal norms, organizational procedures and institutional mechanisms aimed at reducing corruption risks in the activities of tax authorities. Their peculiarity lies in their dual nature: on the one hand, they are a tool for ensuring legality and integrity in the work of officials, and on the other - a guarantee of protecting the rights and legitimate interests of taxpayers. In this area, administrative and legal means perform preventive, regulatory, control, punitive and educational functions, which together create the basis for the formation of transparent and fair tax administration. It is proven that in view of the above problems, it is important to improve the legislative framework, especially regarding mechanisms for preventing conflicts of interest, procedures for official investigations and deadlines for bringing to administrative responsibility. A fundamentally important direction is the reduction of discretionary powers through the automation of tax administration processes and the full transition to electronic services.

Keywords: *administrative and legal means, combating corruption in the tax sphere, internal and external control procedures, administrative liability, organizational and legal measures.*