

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2024.03.73>

ФУНКЦІЇ ГРОМАДСЬКОГО КОНТРОЛЮ У РЕФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА УДОСКОНАЛЕННІ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Шопіна І. М.,

*доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри адміністративно-правових дисциплін
Інституту права,
Львівський державний університет внутрішніх справ
ORCID: 0000-0003-3334-7548*

Шопіна І.М. Функції громадського контролю у реформуванні податкової системи та удосконаленні діяльності Державної податкової служби України.

Мета статті – визначити функції громадського контролю у реформуванні податкової системи та удосконаленні діяльності Державної податкової служби України.

У статті визначено, що в умовах правового режиму воєнного стану підвищується значущість громадського контролю як засобу збереження високих демократичних стандартів функціонування органів публічної влади, недопущення проникнення в українську правову реальність проявів тоталітаризму. Важливу роль у досягненні цієї мети відіграють функції громадського контролю, які слід розуміти як основні напрями його здійснення, за допомогою яких досягаються цілі та реалізуються завдання контрольної діяльності.

Аналіз сучасного стану розвитку громадського контролю у податковій сфері та його правового регулювання дозволив виокремити наступні функції означеного контролю. Інформаційна функція дозволяє громадянському суспільству, платникам податків, зацікавленим міжнародним суб'єктам оперативного отримувати інформацію про стан податкової системи, вироблені податковими органами перспективні напрями її реформування, існуючі у діяльності податкової служби проблеми. Консолідаційна функція громадського контролю обумовлює узгодження та гармонізацію інтересів держави і платників податків для спільного вирішення глобальної проблеми – ефективної відсічі держави-агресора. Превентивна функція громадського контролю включає зменшення рівня корупційних та інших ризиків, які супроводжують діяльність податкових служб в умовах недостатньої транспарентності їх діяльності. Функція удосконалення правового забезпечення засобами громадського контролю дозволяє своєчасно встановлювати

колізії та суперечності діючих правових актів та розробляти пропозиції щодо внесення до них змін і доповнень. Функція підвищення правової культури учасників податкових правовідносин дозволяє використовувати співпрацю між податковою службою та громадянським суспільством для вироблення і закріплення стандартів доброчесності як податківців, так і платників податків. Функція врахування суспільних потреб при здійсненні громадського контролю слугує засобом збереження соціального призначення податкової системи, обумовлює її органічний зв'язок із забезпеченням реалізації прав, свобод та інтересів фізичних та юридичних осіб.

Ключові слова: громадський контроль, податкова система, податкові органи, Державна податкова служба України, оподаткування, податкові правовідносини, функції громадського контролю.

Shopina I.M. Functions of public control in reforming the tax system and improving the activities of the State Tax Service of Ukraine.

The purpose of the article is to define the functions of public control in reforming the tax system and improving the activities of the State Tax Service of Ukraine.

The article determines that under the legal regime of martial law, the importance of public control increases as a means of preserving high democratic standards of functioning of public authorities and preventing the penetration of totalitarianism into the Ukrainian legal reality. An important role in achieving this goal is played by the functions of public control, which should be understood as the main areas of its implementation, through which the goals and objectives of control activities are achieved.

An analysis of the current state of development of public control in the tax area and its legal regulation has allowed us to identify the following functions of this control. The informational

function allows civil society, taxpayers, and interested international entities to promptly receive information on the state of the tax system, promising areas of its reform, and problems existing in the activities of the tax service. The consolidation function of the public control ensures the coordination and harmonization of the interests of the state and taxpayers to jointly solve a global problem - an effective rebuff of the aggressor state. The preventive function of public control includes reducing the level of corruption and other risks that accompany the activities of tax services in the conditions of insufficient transparency of their activities. The function of improving legal support by means of public control allows timely identification of conflicts and contradictions of existing legal acts and development of proposals for amendments and additions to them. The function of raising the legal culture of participants in tax relations allows for the use of cooperation between the tax service and civil society to develop and consolidate standards of integrity for both tax officers and taxpayers. The function of taking into account social needs in the course of public control serves as a means of preserving the social purpose of the tax system and ensures its organic connection with ensuring the exercise of rights, freedoms and interests of individuals and legal entities.

Key words: public control, tax system, tax authorities, the State Tax Service of Ukraine, taxation, tax relations, functions of public control.

Постановка проблеми. Можливість України забезпечувати ефективну відсіч широкомасштабній російській збройній агресії потребує колосальних обсягів фінансування. Це потребує максимальної мобілізації ресурсів державного та місцевих бюджетів України і обумовлює актуальність проблеми удосконалення податкової системи України та діяльності Державної податкової адміністрації України. Однак, не зважаючи на важливість кардинального оновлення правовідносин у податковій сфері, багато з них залишаються недостатньо прозорими, а висока дискреційність повноважень посадових осіб вказаної Служби сприяє існуванню корупційних ризиків, особливо небезпечних в умовах правового режиму воєнного стану. Вказане викликає певне напруження у відносинах між податковою службою і платниками податків, які й так знаходяться у надзвичайно вразливому стані внаслідок тимчасової окупації частини українських земель, знищення та пошкодження виробничих потужностей у всіх регіонах України внаслідок обстрілів держави-агресора, нестачі робочої сили та інвестицій. Цивілізованим правовим засобом, який протягом десятиліть дозволяв уникати конфронтацій в податковій сфері або зна-

ходити конструктивні рішення для розв'язання існуючих проблем, був громадський контроль за діяльністю податківців. Однак правовий режим воєнного стану обумовив згортання деяких форм активності громадянського суспільства, і нині спостерігаються тенденції зменшення контролю громадян в сфері публічно-правових відносин за участі держави. Вказане обумовлює актуальність цієї статті, присвяченої функціям громадського контролю у реформуванні податкової системи та удосконаленні діяльності Державної податкової служби України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми, пов'язані з громадським контролем за діяльністю органів публічної влади розглядали у своїх роботах фахівці у галузі конституційного, адміністративного, фінансового та інших галузей права. А. Єфремов констатував, що реалізація державної податкової політики в Україні, будучи управлінським процесом, не може здійснюватись без об'єктивного контролю з боку уповноважених на це суб'єктів. У той же час значення контрольної діяльності в процесі реалізації державної політики, в тому числі в сфері оподаткування обумовлює необхідність детального дослідження юридичної природи вказаного виду діяльності, з урахуванням специфіки його втілення в окресленій сфері, без чого не можна говорити, а ні про сучасні контрольні процедури, а ні про підвищення їх ефективності [1, с. 240]. Т. Яцик дослідила громадський контроль за діяльністю податкових органів і зробила висновок, що він здійснюється у таких формах: контроль громадських об'єднань (організацій); контроль громадських правозахисних організацій; контроль засобів масової інформації; оскарження неправомірних дій працівників податкових органів [2, с. 74]. В. Крутов і В. Пилипчук, дослідивши систему безпеки підприємництва, дійшли висновку, що проблемні питання між підприємством і державою виникають у зв'язку із розвитком системи оподаткування: введенням чисельних і різноманітних методик встановлення ставок оподаткування і порядку розрахунків. Значна кількість підприємств залишається незадоволеною кількістю податків і порядком розрахунків, що не стимулює роботу та розвиток підприємств. Результати цього незадоволення відображає значна тінізація економіки [3, с. 15]. Однак проблеми функцій громадського контролю в аспекті функціонування податкової системи та Державної податкової служби України не можна вважати достатньо висвітленими в українській правовій науці.

Мета статті – визначити функції громадського контролю у реформуванні податкової системи та удосконаленні діяльності Державної податкової служби України.

Виклад основного матеріалу. Аналіз особливостей громадського контролю за діяльністю податкових органів та станом реформування податкової системи має базуватися на отриманні достовірних відомостей та даних. Дані соціологічних опитувань щодо діяльності Державної податкової служби України (далі – ДПС) та перспектив реформування податкової системи демонструють значні розбіжності. Так, за результатами незалежного оцінювання «Глобальне опитування – 2022», проведеного у межах проекту міжнародної технічної допомоги «Шведсько-українське партнерство для сучасної та ефективної податкової служби – METS» дослідницькою компанією Info Sapiens з 23 вересня по 09 листопада 2022 року, на запитання: «Чи стикалися ви з корупцією в ДПС за останні 12 місяців?», відповідь «Ні, такого не було» дали 86,7% опитаного населення. Професіоналізму та якості роботи Служби довіряють 75% респондентів [4]. Інші результати продемонструвало опитування про довіру до цієї інституції в аспекті реалізації Національної стратегії доходів до 2030 року, яку підготувало Міністерство фінансів України. Вказаний документ пропонує надати можливість погашення (стягнення) податкового боргу за рішенням керівника податкового органу без рішення суду. За результатами опитування, яке проводилося Київським міжнародним інститутом соціології на замовлення Центру соціально-економічних досліджень CASE Україна з 5 лютого по 4 березня 2024 року, 75,3% українців не підтримують ідею Міністерства фінансів України надати право податковим органам стягувати податкові борги без рішення суду. Податковій системі українці довіряють менше ніж судовим органам: 48% українців надають перевагу судам у стягненні податкового боргу, у той час, як податковими органами довіряє лише 21,3% [5]. Додамо, що Національна стратегія доходів до 2030 року, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р, схвалювалася без громадського обговорення, що не дало можливості використати потенціал громадянського суспільства і досвідчених вчених у галузі податкового, адміністративного, адміністративного процесуального та інших галузей права для усунення закладених в ній потенційних соціальних конфліктів, а також логічних помилок. Ситуація збереження української державності потребує нині максимальної консолідації держави і суспільства, що особливо важливо за умов відтоку за кордон значної частини платників податків. Вказане обумовлює необхідність посилення громадського контролю у досліджуваній сфері.

Відповідно до пп. 6 п. 1 ч. 1 ст. 15 Закону України «Про доступ до публічної інформації» ДПС як розпорядник публічної інформації зоб-

ов'язана оприлюднювати інформацію про механізми чи процедури, за допомогою яких громадянськість може представляти свої інтереси або в інший спосіб впливати на реалізацію повноважень розпорядника інформації [6]. Загальний підхід щодо взаємодії ДПС з інститутами громадянського суспільства та бізнес-асоціаціями визначено на її офіційному вебсайті, де, зокрема, вказано, що «для всебічного та об'єктивного висвітлення діяльності органів ДПС податкова служба здійснює взаємодію з Інститутами громадянського суспільства, бізнес-асоціаціями. Таким організаціям надається максимальне сприяння та підтримка в отриманні достовірної інформації через комунікаційну податкову платформу ДПС, зокрема, шляхом надання відповідей на порушені питання зі сфери адміністрування податків, проведення зустрічей з фахівцями ДПС». Для організації комунікації представникам інститутів громадянського суспільства та бізнес-асоціацій запропоновано всього три шляхи (письмові звернення із запитом про публічну інформацію, письмові звернення громадян та запити на отримання будь-якої інформації, що стосується діяльності ДПС або її територіальних органів) [7]. Такий підхід уявляється нам надзвичайно обмеженим і таким, що не відповідає реальності, адже із повідомлень засобів медіа відомо, що ДПС активно використовує як форми взаємодії з громадянськістю, як консультації, «круглі столи», відкриті телефонні лінії та ін. Однак єдине повідомлення у цьому розділі офіційного вебсайту ДПС (датоване 23.04.2024 року) стосується участі Служби у реалізації Національної стратегії безбар'єрного простору, що, безумовно, надзвичайно важливо для забезпечення інклюзивності всіх сфер взаємодії між людиною та державою, однак не відображає всіх аспектів багатогранної діяльності ДПС, її відкритості для громадського контролю.

Заслугує на схвальну оцінку побудова роботи ДПС із запитом на доступ до публічної інформації, звіти про яку регулярно оприлюднюються Службою. Так, за січень – березень 2024 року до Державної податкової служби України надійшло 734 запити на отримання публічної інформації, з них від юридичних осіб – 244 запити; від фізичних осіб – 441; від об'єднань громадян без статусу юридичної особи – 5; від представників засобів масової інформації – 44. Запитувачів цікавила податкова та правова інформація, інформація про фізичну особу та інші аспекти діяльності ДПС [8]. Слід також позитивно оцінити інформаційні довідки про результати проведених «трискладових тестів» по наборах даних (що особливо важливо в умовах правового режиму воєнного стану і використання противником джерел відкритої інформації для організації терористичних атак по об'єктах інфра-

структури), а також інші елементи наповнення сторінок офіційного вебсайту ДПС, присвячених доступу до публічної інформації.

Розділи офіційного вебсайту ДПС, присвячені громадській експертизі, містять постанову Кабінету Міністрів України від 5 листопада 2008 р. № 976 «Про затвердження Порядку сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади» у редакції 2015 року, без врахування того, що у 2019 та 2023 роках до документу було внесено низку важливих змін. Останній документ в архіві громадських консультацій було розміщено у 2018 році (це лист Державної фіскальної служби України від 5 січня 2018 року, адресований ГО «Українська демократія») [9].

Схожі тенденції простежуються і на офіційних вебсайтах регіональних підрозділів ДПС. Так, на офіційному вебсайті Головного управління ДПС у Київській області у рубриці «Вивчення громадської думки» оприлюднено два звіти – за 2012 та 2016 роки. Заслугує на увагу, що, відповідно до результатів вивчення громадської думки 2016 року щодо «оцінки діяльності Центрів обслуговування платників, забезпечення ефективної організації роботи з надання адміністративних послуг та сервісів органами ДФС Київської області», було отримано 3375 позитивних оцінок роботи Центрів і не виявлено жодного недоліку [10]. Останній план проведення особистих зустрічей керівництва ГУ ДПС у Київській області з представниками бізнес-спільноти датований березнем 2020 року. Наукова об'єктивність потребує згадати обмеження публічних заходів під час пандемії коронавірусної хвороби COVID-19. Однак сучасна управлінська реальність включає різноманітні дистанційні способи проведення таких заходів, у тому числі комунікаційні податкові платформи, створення яких регламентовано наказом ДПС від 23 серпня 2023 року № 687.

Найбільш проблемним елементом громадського контролю за діяльністю ДПС, на нашу думку, уявляється діяльність громадських рад при самій Службі та її регіональних управліннях. У зв'язку із введенням правового режиму воєнного стану, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 16 серпня 2022 р. № 909, формування нового складу громадських рад при міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київській та Севастопольській міських, районних, районних у м. Києві та Севастополі державних адміністраціях в період воєнного стану на території України та протягом шести місяців з дня його припинення чи скасування не проводиться. При цьому строк повноважень громадських рад при міністерствах, інших центральних органах виконав-

чої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київській та Севастопольській міських, районних, районних у м. Києві та Севастополі державних адміністраціях продовжується на період воєнного стану на території України до затвердження органом виконавчої влади нового складу громадської ради [11]. Аналіз документів, пов'язаних із діяльністю громадської ради при ДПС, свідчить, що останні матеріали засідання було оприлюднено у грудні 2021 року (що відповідало трирічному терміну каденції Громадської ради при ДПС до внесення змін у законодавство). Останній протокол засідання Громадської ради при Головному управлінні ДПС у Київській області опубліковано 4 березня 2021 року [12]. Безумовно, правовий режим воєнного стану обумовлює необхідність підвищених вимог до безпеки суб'єктів громадського контролю. Разом з тим, нормотворець давно передбачив дистанційні форми виборів до громадських рад, які до того ж характеризуються більшою, на наш погляд, публічністю та демократичністю. Рейтингове електронне голосування, якому передують активне обговорення кандидатур членів рад в соціальних мережах та на інших цифрових платформах, засвідчило більшу транспарентність та ефективність при виборах Ради громадського контролю при НАБУ (2022 рік, у виборах взяли участь 13 664 осіб), Громадської ради при Національному агентстві з питань запобігання корупції (2020 рік, у виборах взяли участь 5790 осіб), Громадської антикорупційної ради при Міністерстві оборони України (2023 рік, участь у голосуванні взяли 41 684 осіб). Продумана система цифрової ідентифікації і значно вищий рівень представництва учасників голосування дозволяють вважати рейтингове електронне голосування більш ефективним інструментом громадського контролю, ніж установчі збори, в яких беруть участь кілька десятків осіб, які фактично голосують самі за себе.

Аналіз сучасного стану розвитку громадського контролю у податковій сфері та його правового регулювання дозволяє виокремити наступні функції означеного контролю.

По-перше, це інформаційна функція, яка дозволяє громадянському суспільству, платникам податків, зацікавленим міжнародним суб'єктам оперативно отримувати інформацію про стан податкової системи, вироблені податковими органами перспективні напрями її реформування, існуючі у діяльності податкової служби проблеми. Консолідаційна функція громадського контролю обумовлює узгодження та гармонізацію інтересів держави і платників податків для спільного вирішення глобальної проблеми – ефективної відсічі держави-агресора. Превентивна функція громадського контролю включає зменшення

рівня корупційних та інших ризиків, які супроводжують діяльність податкових служб в умовах недостатньої транспарентності їх діяльності. Функція удосконалення правового забезпечення засобами громадського контролю дозволяє своєчасно встановлювати колізії та суперечності діючих правових актів та розробляти пропозиції щодо внесення до них змін і доповнень. Функція підвищення правової культури учасників податкових правовідносин дозволяє використовувати співпрацю між податковою службою та громадянським суспільством для вироблення і закріплення стандартів доброчесності як податківців, так і платників податків. Функція врахування суспільних потреб при здійсненні громадського контролю слугує засобом збереження соціального призначення податкової системи, обумовлює її органічний зв'язок із забезпеченням реалізації прав, свобод та інтересів фізичних та юридичних осіб.

Висновки. В умовах правового режиму воєнного стану підвищується значущість громадського контролю як засобу збереження високих демократичних стандартів функціонування органів публічної влади, недопущення проникнення в українську правову реальність проявів тоталітаризму. Важливу роль у досягненні цієї мети відіграють функції громадського контролю, які слід розуміти як основні напрями його здійснення, за допомогою яких досягаються цілі та реалізуються завдання контрольної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Єфремов А.О. Контроль і нагляд за реалізацією державної податкової політики. *Наукові записки. Серія: Право.* 2020. Спецвипуск. С. 239–245.
2. Яцик Т.П. ЗМІ як одна з форм контролю за правозастосовною діяльністю податкових органів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України. Серія: економіка, право.* 2013. № 4(63). С. 73–77.
3. Крутов В.В., Пилипчук В.Г. Становлення і розвиток недержавних суб'єктів сектору безпеки України (система безпеки підприємництва) : Наукова доповідь. Київ: НІСД, 2011. 85 с.
4. Публічний звіт ДПС за 2022 рік. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html>.
5. Українці проти стягнення податкового боргу без рішення суду, – опитування

CASE Україна. <https://case-ukraine.com.ua/news/ukrayintsi-proty-styagnennya-podatkovogo-borgu-bez-rishennya-sudodoslidzhennya-case-ukrayina/> (дата звернення 30.04.2024).

6. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13 січня 2011 року № 2939-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text> (дата звернення 30.04.2024).
7. Інформація для Інститутів громадянського суспільства, бізнес-асоціацій. URL: <https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/informatsiya-dlya-institutiv-gromadyanskogo-suspilstva--biznes-asotsiatsiy/informatsiya-dlya-institutiv-gromadyanskogo-suspilstva--biznes-asotsiatsiy/> (дата звернення 30.04.2024).
8. Звіт про роботу із запитами на отримання публічної інформації, які надійшли до Державної податкової служби України станом на 01.04.2024. URL: <https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/dostup-dopublichnoi-inform/zviti/772058.html> (дата звернення 30.04.2024).
9. Лист Державної фіскальної служби України від 5 січня 2018 року. URL: https://tax.gov.ua/data/normativ/000/002/72711/List_DFS_pro_rozglyad_ekspertnih_propozits_y.PDF (дата звернення 30.04.2024).
10. Вивчення громадської думки - одне із пріоритетних завдань органів державної фіскальної служби Київщини. URL: <https://kyivobl.tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/vzaam-z-gromadskist/vivchennya-gromadskoi-dumki/print-274785.html> (дата звернення 30.04.2024).
11. Про внесення зміни до постанови Кабінету Міністрів України від 3 листопада 2010 р. № 996: постанова Кабінету Міністрів України України від 16 серпня 2022 р. № 909. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення 30.04.2024).
12. Протокол № 3 засідання Громадської ради при Головному управлінні ДПС у Київській області. URL: <https://kyivobl.tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/gromadskara-da/materiali-zasidan/materiali-zasidan-/75445.html> (дата звернення 30.04.2024).