

РОЛЬ ГРОМАДСЬКОГО КОНТРОЛЮ У РЕФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

THE ROLE OF PUBLIC CONTROL IN REFORMING THE TAX SYSTEM OF UKRAINE

Шопіна І.М., д.ю.н., професор,
професорка кафедри адміністративно-правових дисциплін

Інститут права Львівського державного університету внутрішніх справ Міністерства внутрішніх справ України

Мета статті – визначити роль громадського контролю у реформуванні податкової системи України.

З'ясовано, що нині в Україні напрацьовано широкий арсенал інструментів громадського контролю (функціонування громадських рад, громадська експертиза, публічне обговорення проєктів нормативно-правових актів, громадський моніторинг, публічна звітність, наукові та науково-практичні дослідження діяльності публічних інституцій, доступ до публічної інформації).

Визначено, що продумана система цифрової ідентифікації і значно вищий рівень представництва учасників голосування дозволяють вважати рейтингове електронне голосування більш ефективним інструментом громадського контролю, ніж установчі збори.

Роль громадського контролю у реформуванні податкової системи України під час правового режиму воєнного стану полягає у своєчасному визначенні проблемних ділянок діяльності Державної податкової служби України та недоліків податкового законодавства, їх своєчасному коригуванні для недопущення зростання соціальної напруженості та для сприяння більшій консолідації українського громадянського суспільства, суб'єктів підприємницької діяльності та держави. В умовах постійного проведення противником інформаційно-психологічних операцій, спрямованих на дестабілізацію суспільних відносин, зростає значення громадського контролю як засобу отримання достовірної оперативної інформації про стан функціонування податкової системи та її оптимізації.

Зроблено висновок, що система громадського контролю вимагає підвищеної уваги та підтримки з боку держави. Напрацювання дієвих способів дистанційної роботи на різноманітних цифрових платформах дозволяє забезпечити особисту безпеку членів громадських рад, у зв'язку з чим гальмування їх оновлення до закінчення правового режиму воєнного стану уявляється необґрунтованим та небезпечним.

Ключові слова: податкова система, оподаткування, Державна податкова служба України, реформування, громадський контроль, громадські ради, громадська експертиза, громадянське суспільство.

The purpose of the article is to determine the role of public control in reforming the tax system of Ukraine.

The author finds that Ukraine has developed a wide range of public control instruments (functioning of public councils, public expertise, public discussion of draft legal acts, public monitoring, public reporting, scientific and practical research on the activities of public institutions, and access to public information).

A well-thought-out digital identification system and a much higher level of voter representation make ranked electronic voting a more effective tool for public oversight than a constituent assembly.

The role of public control in reforming the tax system of Ukraine during the legal regime of martial law is to timely identify problematic areas of the State Tax Service of Ukraine and shortcomings in tax legislation, to timely correct them to prevent the growth of social tension and to promote greater consolidation of Ukrainian civil society, business entities and the state. In the context of constant information and psychological operations by the adversary aimed at destabilizing social relations, the importance of public control as a means of obtaining reliable operational information on the state of functioning of the tax system and its optimization is growing.

The author concludes that the system of public control requires increased attention and support from the State. The development of effective ways of remote work on various digital platforms allows ensuring the personal safety of members of public councils, and therefore, slowing down their renewal until the end of the martial law regime seems unreasonable and dangerous.

Key words: tax system, taxation, State Tax Service of Ukraine, reform, public control, public councils, public expertise, civil society.

Постановка проблеми. Функціонування системи публічної влади України в умовах правового режиму воєнного стану пов'язано з необхідністю долати велику кількість проблем і труднощів різноманітного характеру. Одним з таких проблем є неможливість оновити систему політичної влади внаслідок цілком обґрунтованої правової заборони проведення виборів Президента України, Верховної Ради України, Верховної Ради Автономної Республіки Крим і органів місцевого самоврядування. Разом з тим, як свідчить світовий досвід, відсутність зміни політичних еліт негативно позначається на виконанні державою своїх функцій. Для попередження небажаних наслідків такої ситуації держави сталої демократії виробили набір важелів та запобіжників, від уряду національної єдності до розширення ролі активних верств громадянськості у прийнятті важливих для держави рішень. Одним із таких інструментів є громадські ради при органах публічної влади, які успішно функціонують в Україні і дозволяють плідно використовувати потенціал громадянського суспільства в системі державного управління. Вказане обумовлює актуальність цієї статті, присвяченій визначенню ролі інституту громадського контролю у реформуванні податкової системи України, успішне функціонування якої є запорукою ефективності відсічі російській збройній агресії та подоланні її руйнівних наслідків.

Мета статті – визначити роль громадського контролю у реформуванні податкової системи України.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Проблеми громадського контролю у системі публічної влади привертають увагу багатьох науковців.

С. Хомов дослідив громадський моніторинг як один із ключових елементів контролю інститутів громадянського суспільства за діяльністю Державної фіскальної служби України і обґрунтував, що впровадження інструментів моніторингу в означену діяльність повинно базуватись на партнерстві, взаємозацікавленості в досягненні поставлених цілей щодо створення сприятливого податкового клімату в державі, захисту прав та інтересів платників податків у податкових відносинах [1]. Ю. Руденко за результатами дослідження щодо ролі громадського контролю в процесах реформування податкової системи в Україні зробив висновок щодо того, що громадський контроль дає змогу: 1) вивчити громадську думку стосовно політико-управлінських рішень у сфері оподаткування; 2) проаналізувати громадську думку щодо стану, основних проблем та перспектив розвитку податкової системи держави; 3) визначити рівень інформованості суспільства щодо стану реформування податкової системи, розв'язання проблем у сфері оподаткування; 4) забезпечити розробку оптимальних шляхів розвитку сфери оподаткування, які б відповідали загальній стратегії податкової реформи; 5) створити сприятливі умови взаємодії інститутів громадянського суспільства з Державною фіскальною службою України з розв'язання найважливіших

питань і прийняття управлінських рішень у сфері оподаткування тощо [2]. О. Борисенко і О. Гетманчук, дослідивши механізми громадського контролю за діяльністю Державної фіскальної служби України, обґрунтували, що такий контроль має здійснюватися на засадах інформаційної відкритості. Громадський контроль, на думку науковців, необхідно підкріпити дієвою законодавчою базою, основою якої має стати Закон про громадський контроль та підзаконні акти, в яких буде чітко врегульовано критерії оцінки якості здійснення контролю. Також автори зазначили, що реформування та оптимізація діяльності цього органу буде ефективною у разі прозорості та підзвітності її діяльності суспільству. Провідна роль у цьому процесі має належати саме громадському контролю як ключовому елементу розвитку демократії, забезпечення прозорості й відкритості діяльності органів публічної влади, адже дієве застосування форм громадського контролю здатне виявити існуючі проблеми та виробити шляхи їх подолання [3]. Разом з тим питання громадського контролю у податковій сфері під час правового режиму воєнного стану ще не знайшли достатнього висвітлення на теоретико-методологічному рівні.

Виклад основного матеріалу. Можливість громадськості брати участь у публічному управлінні у демократичній правовій державі потребує наявності великої кількості правових механізмів та платформ, за допомогою яких можна перетворити прагнення та інтенції на конкретні кроки з підвищення ефективності функціонування суб'єктів публічного адміністрування [4]. Передумови активного розвитку громадського контролю, зокрема, здійснюваного громадськими радами, пов'язують із запровадженням в Європейському Союзі після укладення та на підставі Амстердамських угод (1997 р.) обов'язкових консультацій з громадськістю [5, с. 614–615], зміст та сутність яких достатньо повно розкрито у повідомленні Європейської Комісії від 11 грудня 2002 року COM(2002) 704 «Щодо розвитку культури консультацій та діалогу – Загальні принципи та мінімальні стандарти консультацій Комісії із зацікавленими сторонами». У вказаному документі відзначалося, що Співпраця між органами Європейського Союзу та суспільством може відбуватися у різних формах: у першу чергу – через Європейський Парламент у якості обраного представника громадян ЄС; а також через офіційні консультативні органи ЄС (Європейський соціально-економічний комітет та Комітет регіонів) у межах повноважень цих органів, визначених Договорами ЄС; через менш офіційні прямі контакти із зацікавленими сторонами. Консультаційний механізм визнавався складовою частиною роботи усіх органів Європейського Союзу на всіх етапах законодавчого процесу – від визначення загального спрямування політики перед поданням Комісією відповідних пропозицій до остаточного затвердження такої політики шляхом прийняття та імплементації законодавства. Залежно від питання, про яке йде мова, метою проведення консультацій могли бути залучення до співпраці представників регіональних та місцевих органів влади, громадських організацій, суб'єктів господарювання та їх асоціацій, окремих громадян, яких стосується таке питання, науковців, технічних експертів та іноземних зацікавлених сторін. При цьому встановлювалося, що консультації між Комісією та зацікавленими особами мають ґрунтуватися на певних основоположних принципах, викладених в Білій книзі європейського врядування: участь, прозорість, підзвітність, ефективність і узгодженість [6]. В Україні необхідність врахування думки суспільства під час прийняття державних рішень була усвідомлена ще раніше, хоча і не супроводжувалася детальними теоретико-методологічними обґрунтуваннями. Вже у перші роки української державності вищі органи державної влади за власної ініціативи залучають до консультацій суб'єктів господарської діяльності та створюють для цього відповідні структури. Вважається, що в Україні однією з перших розпочала свою роботу Рада підприємців України при Кабінеті

Міністрів України, утворена постановою Кабінету Міністрів України № 210 від 22 березня 1993 року, головною метою якої стало забезпечення ефективної співпраці підприємницьких структур з урядом України та іншими органами державної виконавчої влади в реалізації державної політики розвитку підприємництва та формуванні ринкової інфраструктури [5, с. 615].

Податкова система, її розвиток і функціонування справляють надзвичайно відчутний вплив на всі сфери суспільних відносин. В українському суспільстві мали місце як мінімум два піка протестної активності, які отримали назву «податкових майданів» – у 2010 та 2020–2021 роках. У наукових джерелах такі протестні заходи пов'язують із формуванням у суспільстві установок щодо того, що політична влада неадекватно репрезентує суспільні інтереси та цінності, а державні інститути сприймаються як засоби примусу суспільства, а не як засоби його об'єднання [7, с. 328]. В умовах правового режиму воєнного стану таке протиставлення влади і суспільства може нести у собі високий ступень небезпеки та використовуватися противником для дискредитації всієї системи публічного управління. Тому заходи громадського контролю під час збройного конфлікту високої інтенсивності набувають нової цінності як спосіб зміцнення держави і підвищення консолідації українського суспільства.

Аналіз сучасного етапу розвитку громадського контролю за діяльністю органів публічної влади свідчить, що напрацьовано широкий арсенал інструментів такого контролю, до яких належать: функціонування громадських рад, громадська експертиза, публічне обговорення проектів нормативно-правових актів, громадський моніторинг, публічна звітність, наукові та науково-практичні дослідження діяльності публічних інституцій, а також доступ до публічної інформації про їх діяльність. Деякі з означених заходів активніше застосовуються під час аналізу діяльності податкової системи, деякі ще очікують на своє впровадження. Зупинимося на окремих з означених заходів детальніше.

Відповідно до пп.6 п. 1 ч. 1 ст. 15 Закону України «Про доступ до публічної інформації» ДПС як розпорядник публічної інформації зобов'язана оприлюднювати інформацію про механізми чи процедури, за допомогою яких громадськість може представляти свої інтереси або в інший спосіб впливати на реалізацію повноважень розпорядника інформації [8]. Загальний підхід щодо взаємодії Державної податкової служби України (далі – 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) [9]. 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 громадськістю, 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 запитам 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 [10]. 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 інфраструктури), 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») [11].

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 [12]. 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 виконавчої 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 [13]. Аналіз документів, пов'язаних із діяльністю громадської ради

при ДПС, свідчить, що останні матеріали засідання було оприлюднено у грудні 2021 року (що відповідає тримісячному 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 [14]. 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 передувало 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 13664 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 41684 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.

Щодо таких форм громадського контролю, як звітність про проведену діяльність, то станом на 30 квітня 2024 року нам не вдалося знайти на офіційному вебсайті ДПС загальний звіт за 2023 рік (звіт за 2022 рік представлений). Втім, висвітлено окремі напрями роботи за 2023 і окремі періоди 2023 року, як-то діяльність кадрового департаменту, стан розгляду судових справ, деякі показники моніторингу [15].

У цілому можна позитивно оцінити відкритість ДПС для громадського контролю, що дозволяє зробити оптимістичний прогноз щодо врахування громадської думки в процесі реформування податкової системи. Разом з тим окремі ділянки взаємодії потребують удосконалення, у тому числі й шляхом внесення змін до правових актів, якими регулюються відносини, пов'язані із здійсненням громадського контролю.

Висновки та пропозиції. Роль громадського контролю у реформуванні податкової системи України під час правового режиму воєнного стану полягає у своєчасному визначенні проблемних ділянок діяльності ДПС та недоліків податкового законодавства, їх своєчасному коригуванні для недопущення зростання соціальної напруженості та для сприяння більшій консолідації українського громадянського суспільства, суб'єктів підприємницької діяльності та держави. За період правового режиму воєнного стану зміни до Податкового кодексу України вносилися більше ніж 50 разів, і не всі з них однозначно позитивно підтримуються суспільством. Велика кількість проблем виникає у зв'язку зі звільненням від земельного податку, оподаткуванням грального бізнесу, зарахуванням до спеціального фонду Державного бюджету України надходжень від оподаткування доходів військовослужбовців. В умовах постійного проведення противником інформаційно-психологічних операцій, спрямованих на дестабілізацію суспільних відносин, зростає значення громадського контролю як засобу отримання достовірної оперативної інформації про стан функціонування податкової системи та її оптимізації.

За таких умов система громадського контролю вимагає підвищеної уваги та підтримки з боку держави. Напрацювання дієвих способів дистанційної роботи на різноманітних цифрових платформах дозволяє забезпечити особисту безпеку членів громадських рад, у зв'язку з чим гальмування їх оновлення до закінчення правового режиму воєнного стану уявляється необґрунтованим та небезпечним.

ЛІТЕРАТУРА

1. Хомов С. М. Громадський моніторинг як форма громадського контролю за діяльністю Державної фіскальної служби України. *Часопис Академії адвокатури України*. 2015. № 4. С. 138–143.
2. Руденко Ю. М. Громадський контроль у процесах реформування податкової системи в Україні в сучасних умовах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 21. С.100–104.
3. Борисенко О. П., Гетманчук О. М. Напрями вдосконалення громадського контролю за діяльністю державної фіскальної служби України. *Інноваційні дослідження та перспективи розвитку науки і техніки у XXI столітті*: збірник тез доповідей учасників Міжнародної науково-практичної конференції (м. Рівне, 19 жовтня. 2023 року). Рівне, 2023. Ч. 4. <https://zenodo.org/records/8421494>.
4. Шопіна І.М. Громадські ради при органах публічного адміністрування як суб'єкти демократичного цивільного контролю у секторі безпеки і оборони. *Наука і правоохорона*. 2021. № 4. С. 152–161.
5. Береза А.В. Громадські ради в Україні: історія становлення. *Держава і право*. 2011. Вип. 52. С. 613–619.
6. Щодо розвитку культури консультацій та діалогу – Загальні принципи та мінімальні стандарти консультацій Комісії із зацікавленими сторонами: повідомлення Європейської Комісії від 11 грудня 2002 року COM(2002) 704. /Кабінет Міністрів України. URL: https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/rubrik_rekomehdation/zagal-prins-konsult.docx (дата звернення 30.04.2024).
7. Артiшевський А. Е. Податковий майдан – делегітимація політичної влади. *Гілея: науковий вісник*. 2018. Вип. 129. С. 328–332.
8. 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).
9. Інформація для Інститутів громадянського суспільства, бізнес-асоціацій. URL: [https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/informatsiya-dlya-institutiv-gromadyanskogo-suspilstva--biznes-asotsiatsiy/](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).
10. Звіт про роботу із запитам на отримання публічної інформації, які надійшли до Державної податкової служби України станом на 01.04.2024. URL: <https://tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/dostup-do-publichnoi-inform/zviti/772058.html> (дата звернення 30.04.2024).
11. 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).
12. Вивчення громадської думки – одне із пріоритетних завдань органів державної фіскальної служби Київщини. URL: <https://kyivobl.tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/vzaem-z-gromadskist/vivchennya-gromadskoi-dumki/print-274785.html> (дата звернення 30.04.2024).
13. 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).
14. Протокол № 3 засідання Громадської ради при Головному управлінні ДПС у Київській області. URL: <https://kyivobl.tax.gov.ua/dlya-gromadskosti/gromadska-rada/materiali-zasidan/materiali-zasidan-/75445.html> (дата звернення 30.04.2024).
15. Результати діяльності URL:<https://tax.gov.ua/diyalnist-rezalt> (дата звернення 30.04.2024).