

## ДОЦІЛЬНІСТЬ ЗАПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ ІНСТИТУТУ ПОДАТКОВОГО ОМБУДСМЕНА

Журавель А. В.,  
Геба Г. І.

Стаття присвячена дослідженню питання доцільності введення в Україні інституту податкового омбудсмена. Автори підкреслюють необхідність вирішення проблеми захисту прав платників податків, яка існує сьогодні в державі. У статті обґрунтовується доцільність створення спеціалізованого інституту захисту прав платників податків і наводяться загальні вимоги, які, на думку авторів, слід урахувати при запровадженні такого інституту.

**Ключові слова:** інститут омбудсмена, спеціалізований омбудсмен, податковий омбудсмен, платник податків, система оподаткування, уповноважений з прав платників податків.

Статья посвящена рассмотрению вопроса о целесообразности внедрения в Украине института налогового омбудсмена. Авторами подчеркивается необходимость разрешения существующей сегодня в государстве проблемы защиты прав налогоплательщиков. В статье обосновывается целесообразность создания специализированного института защиты прав налогоплательщиков и приводятся общие требования, которые, по мнению авторов, стоит при этом учесть.

**Ключевые слова:** институт омбудсмена, специализированный омбудсмен, налоговый омбудсмен, налогоплательщик, система налогообложения, уполномоченный по правам налогоплательщиков.

© А.В. Журавель, Г.І. Геба, 2015

The article considers the question of the feasibility of introducing an institute of tax ombudsman in Ukraine. The authors emphasize the need to resolve the challenges of the protection of taxpayers' rights that exists today in the state. The article proves the expediency of creation a specialized institution to protect the rights of taxpayers and provides overview requirements that according to the authors should be taken into account.

**Keywords:** institute of tax ombudsman, specialized ombudsman, tax ombudsman, the taxpayer, the tax system, commissioner for taxpayers.

Останнім часом в Україні все гостріше постає проблема захисту прав і свобод людини і громадянина, зокрема у сфері оподаткування. Повсякчас лунає справедлива критика на адресу контролюючих органів за зайвий тиск на малий і середній бізнес, штрафи, вигадані нарахування тощо. За таких умов, вочевидь, є необхідність захищати платника податків в Україні.

Актуальність цієї теми зумовлена тим, що для України як демократичної, соціальної, правової держави, особливо в контексті прагнення до повноцінного членства в Європейському Союзі, пріоритетним є формування дієвого механізму забезпечення та захисту прав і свобод людини й громадянина. До того ж в умовах проведення податкових реформ необхідним є забезпечення ефективного функціонування системи оподаткування й

гарантування забезпечення прав та інтересів учасників податкових відносин.

Можливим варіантом вирішення цих завдань може стати запровадження інституту податкового омбудсмена. Тому дослідження доцільності такого нововведення є актуальним.

Аналіз останніх досліджень, пов'язаних із темою захисту прав та інтересів, зокрема у сфері оподаткування, і ролі при цьому інституту омбудсмена, дозволяє виокремити напрацювання таких авторів, як В. Іванов [3], В. Кирильчук [4], Л. Лазарєва, О. Рудік [13], В. Теремецький [14] та ін.

Авторами називалися окремі аспекти необхідності запровадження інституту податкового омбудсмена. При цьому існує потреба в узагальненні цих бачень і виробленні обґрунтованої точки зору з приводу доцільності такого нововведення, а також у сформуванні загального уявлення про те, яким має бути цей інститут.

Метою поданої статті є дослідження питання доцільності запровадження в Україні нового інституту захисту прав громадян - інституту податкового омбудсмена. Основними завданнями відповідно до цієї мети є з'ясування існуючого на сьогодні становища платників податків, обґрунтування необхідності додаткового захисту їх прав, визначення можливості вирішення наявних проблем у розглядуваній сфері за допомогою введення в нашої державі посади захисника платників податків, а також окреслення загальних вимог, які потрібно врахувати при запровадженні нового інституту.

Омбудсмен є посадовою особою, на яку покладаються функції контролю за дотриманням законних прав та інтересів громадян. Посада омбудсмена, який уповноважений контролювати діяльність державних органів та посадових осіб з метою дотримання прав та інтересів громадян існує в багатьох країнах світу.

Відповідно до Закону України "Про Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини" від 23 грудня 1997 р. № 776/97-ВР омбудсмен на постійній основі здійснює парламентський контроль за дотриманням конституційних прав і свобод людини і громадянина та захист прав кожного на території України і в межах її юрисдикції [10]. Такий омбудсмен є універсальним і уповноважений здійснювати контроль в абсолютно всіх галузях суспільного життя.

Зарубіжний досвід свідчить про те, що функціонування інституту омбудсмена може бути ефективнішим, якщо сфери контролю будуть розподілені між декількома спеціалізованими омбудсменами [4]. Заснування спеціалізованого омбудсмена є прикладом прояву гнучкості, лояльності, ефективності державного управління у сфері захисту прав людини [13].

Слід наголосити, що створення такої посади є запорукою готовності Європейського банку реконструкції та розвитку (далі - ЄБРР) продовжити інвестувати в Україну на тому ж рівні, що й раніше. У зворотному випадку українська економіка втратить частину кредитів ЄБРР, котрі сьогодні відіграють у ній важливу роль, адже Європейський банк реконструкції та розвитку є найбільшим фінансовим інвестором в Україні, що вкладає близько 1 млрд євро в економіку держави щороку [2].

Сьогодні в Україні є спеціалізовані омбудсмени. Так, Уповноважений Президента України з прав дитини забезпечує здійснення Президентом України конституційних повноважень щодо дотримання

конституційних прав дитини, виконання Україною міжнародних зобов'язань у цій сфері [7]. Уповноважений Президента України з прав людей з інвалідністю забезпечує здійснення Президентом України конституційних повноважень щодо забезпечення дотримання прав і законних інтересів людей з інвалідністю, зокрема тих, які отримали інвалідність у зоні проведення антитерористичної операції, інвалідів війни [9].

Не дочекавшись підтримки депутатами ідеї створення інституту фінансового омбудсмена, у Незалежній асоціації банків України (далі НАБУ) вирішили самостійно реалізувати цю ініціативу і 26 вересня 2013 року радою НАБУ був затверджений проект такого інституту [15]. Фінансовий омбудсмен може бути, як і в низці країн, інструментом об'єктивного позасудового вирішення спорів між учасниками фінансового ринку - клієнтами і банками.

Постановою Кабінету Міністрів України від 26 листопада 2014 р. № 691 схвалено Положення про Раду бізнес-омбудсмена, в якому закріплюється посада бізнес-омбудсмена, який очолює постійно діючий консультативно-дорадчий орган Кабінету Міністрів України, покликаний сприяти прозорості діяльності органів державної влади, суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, запобігати корупційним діянням та / або іншим порушенням законних інтересів суб'єктів підприємництва [11].

Уже неодноразово підіймалося питання та здійснювалися ініціативи щодо запровадження в Україні податкового омбудсмена. Ця тема обговорювалася на конференціях за участю представників Асоціації платників податків та Державної податкової служби, де підтримувалася така ідея [5]. Пропозицію щодо запровадження цього інституту також висловлював голова Всеукраїнської громадської організації "Союз вкладників" С. Каплін [12].

У лютому 2013 року президент Європейського банку реконструкції і розвитку С. Чакрабарті закликав українську владу заснувати посаду омбудсмена з податкових і митних справ. "Митна, податкова і судова системи України гальмують її економічний розвиток і темпи нашої співпраці. Під час зустрічі з вищим керівництвом країни ми обговорили конкретні кроки, які дозволять поліпшити становище бізнесу й зробити інвестиційний клімат України більш привабливим. Зокрема, я запропонував Віктору Януковичу заснувати посаду омбудсмена з податкових і митних справ", заявив С. Чакрабарті [1].

Народний депутат А. Яценюк пропонував у якості змін до Податкового кодексу України запровадити інститут уповноваженого з питань захисту прав платників податків, який буде здійснювати моніторинг виконання податкового законодавства та дотримання прав платників податків [4]. На жаль, Верховна рада не прийняла таку пропозицію. А 23 червня 2014 року за ініціативою народного депутата С. Тігіпка у ВРУ було зареєстровано законопроект № 4154а, яким передбачено право платника податків звернутися до податкового омбудсмена із відповідною заявою щодо порушення своїх прав і законних інтересів. Відповідно до проекту податковий омбудсмен - незалежна посадова особа, яка забезпечує гарантії державного захисту прав і законних інтересів платників податків у сфері податкового законодавства України, дотримання зазначених прав з боку посадових осіб контролюючих органів під час здійснення податко-

вого контролю [8]. Проте 27 листопада 2014 року цей проект було відкликано.

Отже, слід відмітити, що тривалий час робота щодо впровадження нової посади проводилася, але зупинилася на стадії проектування. Причиною тут є, мабуть, невеличкість у доцільності створення додаткового органу.

При цьому сьогодні податкові правовідносини в нашій державі мають досить складний характер, а формальних державних інститутів недостатньо для ефективного вирішення спірних питань, які виникають у цій сфері. До того ж Україна нещодавно здійснила ряд реформ у сфері оподаткування, кодифікувавши податкове законодавство та змінивши систему податкових органів. У цих умовах, на нашу думку, доречно потурбуватися про забезпечення її ефективного функціонування і створення професійного захисту платника податків.

Існує точка зору, що нова “одиниця” у вертикалі влади спричинить бюрократизацію, і що запровадження додаткового інституту захисту є не тільки зайвим при наявності “універсального” омбудсмена, але й небажаним [3].

Так, свого часу третій міністр економічного розвитку і торгівлі І. Прасолов зауважував, що функції захисників бізнесу вже виконують чиновники його міністерства та Державна служба України з питань регуляторної політики і розвитку підприємництва, тому створювати новий орган сенсу немає. “Держкомпідприємництва покриває 80 % усіх питань взаємодії бізнесу та уряду. Не охоплені тільки конфлікти в податковій і митній сферах. Але заради них створювати окремий орган просто недоцільно”, зазначають у цьому відомстві [6].

Проте важко не погодитись із думкою В. Теремецького, який звертає увагу, зокрема, на таке: “Ураховуючи 184-е місце України в рейтингу країн з найскладнішою податковою системою, протестні настрої певної частини населення (“податковий майдан”), відсутність постійного діалогу підприємців та громадян з владою, низький рівень податкової культури та, найголовніше - корупцію в органах Державної податкової служби України, інститут податкового омбудсмена має стати важливим правозахисним механізмом та посередником у відносинах між платниками податків та державою” [14, 127].

Тут слід також звернути увагу на те, що до компетенції уповноваженого з прав платників податків має належати захист прав та інтересів не тільки фізичних осіб, але і юридичних. Тому компетенція Уповноваженого з прав людини вбачається недостатньою при вирішенні питань, пов’язаних із захистом прав юридичних осіб.

На нашу думку, захищати права платників податків повинен спеціалізований орган чи посадова особа, які наділені особливими повноваженнями у цій сфері, що буде сприяти ефективності такого захисту.

Захисник також має володіти певною відокремленістю й незалежністю від провладних впливів.

Саме таким може стати податковий омбудсмен - уповноважений з прав платників податків.

Функціонування новоствореного інституту має бути чітко регламентовано в нормативно-правовому акті. Законодавцю при цьому слід наділити захисника широкими повноваженнями, визначити процедуру подання звернень і здійснення захисту.

Доцільним, на нашу думку, буде також існування представників захисника в кожному регіоні України, що дозволить вчасно та оперативно реагувати на порушення прав платників податків.

Зазначимо, що інститут податкового омбудсмена успішно функціонує в ряді держав, зокрема в Грузії, Австралії та Англії, і його планується запровадити в багатьох інших країнах. На нашу думку, не варто відмовлятися від такої ідеї й Україні та використати цей позитивний досвід.

Отже, в Україні сьогодні існує потреба вживати заходів для захисту прав платників податків. У результаті проведеного дослідження цієї проблеми ми дійшли висновку, що вона може бути вирішена за допомогою запровадження інституту захисту прав платників податків. Зважаючи на зазначене, вважаємо доцільним наголосити на необхідності запровадження інституту податкового омбудсмена в Україні, що дозволить покращити функціонування системи оподаткування нашої держави загалом і механізму захисту прав та інтересів платників податків зокрема. При цьому необхідно врахувати певні вимоги, зокрема: чітка регламентація функціонування новоствореного інституту; відособленість і незалежність захисника від провладних впливів; наявність широкого кола прав, в обсязі, який дозволить безперешкодно здійснювати захист; запровадження представників захисника по всіх регіонах України задля оперативного реагування на необхідність захисту прав платників податків.

Отримані висновки можуть мати як науково-теоретичне значення, виступаючи базою для подальших досліджень, так і практичне значення, будучи врахованими при втіленні в життя ідеї запровадження інституту податкового омбудсмена в Україні. Напрямом подальших пошуків у дослідженні цієї теми має стати розвиток положень щодо утвердження злагодженої та ефективної системи для майбутнього функціонування цього інституту.

Висловлюємо сподівання, що держава в особі уповноважених органів докладе максимум зусиль для подолання зазначених прогалин і створить необхідний клімат для започаткування та подальшого розвитку інституту податкового омбудсмена в Україні, що дозволить покращити функціонування системи оподаткування нашої держави загалом та механізму захисту прав та інтересів платників податків зокрема, що підніме Україну на вищий рівень розвитку на світовій арені.

Усі інші проблеми, пов’язані з дослідженням сутності відносин у сфері запровадження інституту податкового омбудсмена в Україні, виходять за межі цієї статті й становлять перспективні напрямки подальших наукових розвідок.

### Література

1. ЄБРР не припинить співпрацю з Україною. [Електронний ресурс]: [http://zaxid.net/home/showSingleNews.do?yebrr\\_ne\\_pripinit\\_spivpratsyu\\_z\\_ukrayinoyu&objectId=1277015](http://zaxid.net/home/showSingleNews.do?yebrr_ne_pripinit_spivpratsyu_z_ukrayinoyu&objectId=1277015).
2. Європейський банк реконструкції та розвитку відкриває представництво у Львові. - [Електронний ресурс]: <http://www.gazeta.lviv.ua/news/2014/12/01/36968>
3. Іванов В. Чи потрібен українцям податковий омбудсмен? - [Електронний ресурс]: [http://blogs.lb.ua/vladimir\\_ivanov/155500\\_chi\\_potriben\\_ukraintsyam\\_podatkovi.html](http://blogs.lb.ua/vladimir_ivanov/155500_chi_potriben_ukraintsyam_podatkovi.html).
4. Кирильчук В. Альтернативні види омбудсменів. - [Електронний ресурс]: [http://3222.ua/article/alternativni\\_vidi\\_ombudsmenvi.htm](http://3222.ua/article/alternativni_vidi_ombudsmenvi.htm).
5. Княжанський В. Потрібен податковий омбудсмен. - [Електронний ресурс]: <http://www.day.kiev.ua/uk/>

article/panorama-dnya/potriben-podatkoviy-ombudsmen.

6. Марчак Д. Чи з'явиться в Україні бізнес-омбудсмен і яким він буде. - [Електронний ресурс]: <http://www.bnwes.info/buhgalteriya/novosti-sayta-2013/chizapoznavitsya-v-ukrayini-biznes-ombudsmen-i-yakim-vinbude-11393.html>.

7. Питання Уповноваженого Президента України з прав дитини: Указ Президента України від 11 серпня 2011 року № 811/2011 // Офіційний вісник України. 2011. № 63. С. 2494.

8. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо запровадження інституту податкового омбудсмена) від 23.06.2014 № 4154а. - [Електронний ресурс]: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=51452#](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=51452#).

9. Про Уповноваженого Президента України з прав людей з інвалідністю: Указ Президента України від 1 грудня 2014 року № 902/2014 // Офіційний вісник України. 2014. № 97. С. 2775.

10. Про Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини: Закон України від 23 грудня 1997 р. № 776/97-ВР // ВВР України. 1998. № 20. С. 99.

11. Про утворення Ради бізнес-омбудсмена: Постанова Кабінету Міністрів України від 26 листопада 2014 р. № 691 // Офіційний вісник України. 2014. № 98. С. 2847.

12. Романенко Ю. Гра в наперстки реформаторства. [Електронний ресурс]: [http://ua.golos.ua/politika/20110405\\_igra-v-naperstki-reformatorstva-ch1](http://ua.golos.ua/politika/20110405_igra-v-naperstki-reformatorstva-ch1).

13. Рудік О. Інститут спеціального і місцевого омбудсмена як механізм захисту прав людини: зарубіжний досвід / О. Рудік, Л. Лазарева // Державне управління та місцеве самоврядування: зб. наук. праць. - Вип. 3 (10). 2011. [Електронний ресурс]: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/Dums/2011\\_3/11romlzd.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Dums/2011_3/11romlzd.pdf).

14. Теремецький В.І. Проблеми запровадження інституту податкового омбудсмена в Україні / В.І. Теремецький // Реформування системи сплати податків та зборів з урахуванням міжнародного досвіду: зб. наук. праць за матер. наук.-практ. круглого столу, 5 жовтня 2012 року. - К.: Алерта, 2012. - С. 127-129.

15. Черный Р. Клиентам банков нашли зачитника. Готовится проект создания института финансового омбудсмена / Р. Черный // Газета "Коммерсантъ Украина". від 04.10.2013 № 158 (1861) - [Електронний ресурс]: <http://www.kommersant.ua/doc/2311545>.

*Журавель А.В.,*

*кандидат юридичних наук,*

*доцент кафедри господарсько-правових дисциплін*

*юридичного факультету*

*ОДУВС*

*Геба Г.І.,*

*студентка магістратури*

*юридичного факультету*

*ОДУВС*

*Надійшла до редакції: 27.12.2014*