

УДК 336.228

Голютяк-Пенкальська Марія Володимирівна

докторант юридичних наук кафедри фінансового права

Ягеллонського Університету м. Кракова

Голютяк-Пенкальська Мария Владимировна

докторант юридических наук кафедры финансового права

Ягеллонского Университета г. Кракова

Holutiak-Pekalska Marija

Doctoral Student of Law of the Department of Financial Law

Jagiellonian University in Krakow

**БІЗНЕС-ОМБУДСМЕН ЯК ЗАСІБ НІВЕЛЮВАННЯ
ЗЛОВЖИВАННЯ АДМІНІСТРАТИВНИМ ВПЛИВОМ
ПОДАТКОВИМ ОРГАНОМ
БИЗНЕС-ОМБУДСМЕН КАК СРЕДСТВО НИВЕЛИРОВАНИЯ
ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЙ АДМИНИСТРАТИВНЫМ ВОЗДЕЙСТВИЕМ
НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ
BUSINESS OMBUDSMAN AS A MEANS OF LEVELING THE ABUSE
OF ADMINISTRATIVE INFLUENCE BY THE TAX AUTHORITY**

Анотація. У роботі ретельно досліджено питання пов'язані з посадою бізнес-омбудсмена та роллю цієї важливої з практичного пункту бачення інституції. У сучасних економічних умовах все більш очевидним стає необхідність створення адекватних засобів підтримки підприємництва та нівелювання негативних проявів зловживань з боку податкових органів. Зважаючи на позитивний досвід провідних країн світу, метою утворення інституції бізнес-омбудсмена в Україні є сприяння прозорості діяльності органів державної влади, зокрема податкових, а

також суб'єктів господарювання, що перебувають у сфері їх управління, попередження недобросовісної (нечесної) поведінки суб'єктів господарювання, що займаються підприємництвом в Україні. У статті детально описуються різноманітні види діяльності та повноважень цього органу, зокрема у сфері захисту прав платників податків. У податкових спорах бізнес-омбудсмен має можливість розглядати скарги від суб'єктів підприємництва на рішення, дії або бездіяльність податкових органів та їх посадових осіб, а також брати участь під час розгляду податковими органами скарг платників податків. У статті зазначено, що характерним для діяльності бізнес-омбудсмена є те, що скарги від приватного бізнесу приймаються тільки на неправомірні дії державних органів. Зроблено висновок, що найбільш «популярними» предметами скарг від платників податків до бізнес-омбудсмена є різного виду податкові питання, дії правоохоронних органів, прокуратури, дії державних регуляторів, митниці, Міністерства юстиції України, місцевих органів влади тощо. Додатково у статті омовлено доцільність утворення Ради бізнес-омбудсмена та описано повноваження цього органу.

Ключові слова: *бізнес-омбудсмен, Рада бізнес-омбудсмена, зловживання податкових органів, неправомірна поведінка податкових органів, захист прав платників податків.*

Аннотація. *В работе тщательно исследованы вопросы, связанные с должностью бизнес-омбудсмена и ролью этого важного с практической точки зрения института. В современных экономических условиях все более очевидным становится необходимость создания адекватных средств поддержки предпринимательства и нивелирования негативных проявлений злоупотреблений со стороны налоговых органов. Учитывая положительный опыт ведущих стран мира, целью создания института бизнес-омбудсмена в Украине является содействие открытости*

деятельности органов государственной власти, в частности налоговых, а также субъектов хозяйствования, находящихся в сфере их управления, предупреждения недобросовестного (нечестного) поведения субъектов хозяйствования, занимающихся предпринимательством в Украине. В статье подробно описываются различные виды деятельности и полномочий этого органа, в частности в сфере защиты прав налогоплательщиков. В налоговых спорах бизнес-омбудсмен имеет возможность рассматривать жалобы субъектов предпринимательства на решения, действия или бездействие налоговых органов и их должностных лиц, а также участвовать при рассмотрении налоговыми органами жалоб налогоплательщиков. В статье указано, что характерным для деятельности бизнес-омбудсмена является то, что жалобы от субъектов частного бизнеса принимаются только на неправомерные действия государственных органов. На основании исследований сделан вывод, что наиболее «популярными» предметами жалоб от налогоплательщиков к бизнес-омбудсмену являются различного вида налоговые вопросы, действия правоохранительных органов, прокуратуры, действия государственных регуляторов, таможни, Министерства юстиции Украины, местных органов власти и др. Дополнительно в статье оговорено целесообразность создания Совета бизнес-омбудсмена и описаны полномочия этого органа.

Ключевые слова: *бизнес-омбудсмен, Совет бизнес-омбудсмена, злоупотребления налоговых органов, неправомерное поведение налоговых органов, защита прав налогоплательщиков.*

Summary. *This article investigates the problem of issues related to the position of business ombudsman and the role of this important institution from a practical point of view. In today's economic environment, the need to create*

adequate means to support entrepreneurship and eliminate the negative manifestations of abuse by the tax authorities is becoming increasingly apparent.

Given the positive experience of the world's leading countries, the purpose of establishing an institution of business ombudsman in Ukraine is to promote the transparency of public authorities, including tax authorities, as well as business entities under their management, prevention of unfair (dishonest) behavior of business entities engaged in business in Ukraine. The article describes in detail the various activities and powers of this body, in particular in the field of protection of taxpayers' rights. In tax disputes, the business ombudsman has the opportunity to consider complaints from business entities against decisions, actions or omissions of tax authorities and their officials, as well as to participate in the consideration of tax authorities' complaints of taxpayers. The article states that the characteristic of the business ombudsman's activity is that complaints from private business are accepted only against illegal actions of state bodies. It is concluded that the most "popular" subjects of complaints from taxpayers to the business ombudsman are various types of tax issues, actions of law enforcement agencies, prosecutors, state regulators, customs, the Ministry of Justice of Ukraine, local authorities and more. Additionally, the article stipulates the expediency of establishing a Business Ombudsman Council and describes the powers of this body.

Key words: *business ombudsman, business ombudsman Council, abuse of tax authorities, illegal behavior of tax authorities, protection of taxpayers' rights.*

Постановка проблеми. Актуально в Україні, на жаль, дії податкових органів дуже часто не здійснюються в межах правового поля, що, у свою чергу, призводить до заподіяння шкоди правам і законним інтересам платників податків. Інституція бізнес-омбудсмена в Україні, без сумніву, сприятиме прозорості діяльності органів державної влади, зокрема податкових, а також суб'єктів господарювання, що перебувають у сфері їх управління. Це, у свою

чергу, дозволить досягти належного рівня сприяння прозорості діяльності органів державної влади та суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, а також запобігти корупційним діянням або іншим порушенням законних інтересів суб'єктів підприємництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проаналізовано публікації представників доктрини податкового права пов'язаної з даною проблематикою: Сахно Д.С. [1], Волков Д.Н. [2], Палагіна А.Н. [3], Самусик А.М. [4] та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Не дивлячись на те, що на даний момент існують публікації окремо по тематиці бізнес-омбудсмена та окремо - зловживань правом у сфері оподаткування податковими органами, жодна з них не розглядає цієї важливої інституції як засобу ефективного впливу на незаконні дії податкових органів. Крім того, досліджувана проблематика представлена в комплексному баченні, на відміну від інших публікацій.

Формулювання цілей статті. Головною метою цієї статті є дослідження проблематики пов'язаної з посадою бізнес-омбудсмена та роллю цієї важливої з практичного пункту бачення платників податків інституції. У податкових спорах бізнес-омбудсмен має можливість розглядати скарги від суб'єктів підприємництва на рішення, дії або бездіяльність податкових органів та їх посадових осіб, а також брати участь під час розгляду податковими органами скарг платників податків, що у свою чергу дає можливість щодо покращення перспектив запобігання порушенням законодавства податковими органами.

Виклад основного матеріалу. Зміни, які актуально відбуваються у бізнес-середовищі в Україні, потребують створення ефективних механізмів сприяння у реалізації гарантій права на свободу підприємницької діяльності, а також захисту від неправомірного втручання в господарську діяльність та від зловживань з боку податкових органів. Слід зазначити, що саме явище зловживань не має одностороннього характеру, адже спостерігається

взаємозумовленість зловживань правом у сфері оподаткування, коли зловживання своїми правами з боку одних учасників податкових правовідносин тягнуть появу неправомірного інтересу інших учасників, що фактично спонукає їх до поширення явища зловживання податковими правами в тих конкретних податкових відносинах, учасниками яких вони є [1, с. 121]. Таким чином, утворюється замкнене коло, де податкові органи зловживають своїм адміністративним впливом, а платники податків, у свою чергу, намагаються зменшити квоту податку порушуючи податкове законодавство. Тому існує необхідність в діяльності окремої інституції, здатної забезпечити ефективну комунікацію бізнесу з державними органами та органами місцевого самоврядування, а також допомогу у боротьбі з корупційними проявами у владних структурах. У травні 2014 року між Кабінетом Міністрів України, Європейським банком реконструкції та розвитку, Організацією економічного співробітництва та розвитку, Американською торгівельною палатою в Україні, Європейською Бізнес Асоціацією, Федерацією роботодавців України, Торгово-промисловою палатою України, Українським союзом промисловців і підприємців було підписано Меморандум про взаєморозуміння щодо підтримання української антикорупційної ініціативи [1] (далі – Меморандум), у якому окреслено необхідність утворення нової інституції – бізнес-омбудсмен, який би не був правоохоронним органом і не мав повноважень проводити досудове розслідування.

У Меморандумі закріплено, що бізнес-омбудсмен є незалежною від Уряду і всіх інших зацікавлених сторін інституцією, яка, відповідно до принципу 7 зазначеного документу, покликана реагувати на прояви недобросовісної поведінки щодо суб'єктів підприємництва. Вона «має бути незалежною, працювати ефективно, керуватися у своїй роботі глибоким розумінням комерційних, громадських, та регуляторних проблем в Україні». При цьому бізнес-омбудсмен не може бути обмеженим у своїй

здатності вирішувати, які питання потребують доведення до компетентних органів, а також у своїх повноваженнях публічно звітувати про системні причини недобросовісної поведінки щодо суб'єктів підприємництва та про боротьбу з корупцією.

Змістовно слово «омбудсмен» (від шведського ombudsman) – «представник», «представник інтересів». У світовій практиці омбудсмен – посадова особа, на яку покладаються функції контролю за дотриманням прав людини та громадянина, він не залежить від уряду та будь-яких політичних партій. В окремих країнах запроваджено практику створення омбудсменів у певних сферах суспільного життя, які вважаються пріоритетними чи найбільш проблемними. Вперше посаду парламентського омбудсмена заснували у Швеції в 1809 році. Одним із таких «спеціалізованих» омбудсменів можна вважати і бізнес-омбудсмена, на якого покладені функції щодо захисту законних прав та інтересів бізнесу – як вітчизняного, так і закордонного – перед органами державної влади як всередині країни, так і за її межами.

Бізнес-омбудсмен, як елемент державного управління зарекомендував себе з позитивного боку у багатьох іноземних країнах як ефективний засіб вирішення проблем зловживання владою представниками державних органів, з чим досить часто стикаються суб'єкти господарювання під час здійснення господарської діяльності. Зокрема, у США інститут бізнес-омбудсмена (Національного омбудсмена) був заснований разом з регіональними радами справедливого правозастосування у малому бізнесі як засіб розв'язання конфліктів між органами державного управління та малим бізнесом. Основним завданням цієї інституції є підтримка малого бізнесу як найбільш важливого сектору економіки [2, с. 5]. У Франції бізнес-омбудсмен відіграє роль посередника при розв'язанні конфліктів, пов'язаних з діяльністю Міністерства економіки та бюджету, та наділений відповідними повноваженнями для цього. Починаючи з 1995 року

інституція бізнес-омбудсмена функціонує у Європейському Союзі (далі – ЄС). Основним завданням бізнес-омбудсмену в ЄС є розгляд звернень приватних осіб, підприємців, асоціацій та організацій, зареєстрованих в ЄС із скаргами щодо зловживання владою інститутами та органами ЄС. Європейський бізнес-омбудсмен приймає скарги тільки від громадян країн – членів ЄС або від бізнес-структур, зареєстрованих у будь-якій країні ЄС [3, с. 53]. Інститути Національного омбудсмена США та Європейський омбудсмен наділені правом запитувати необхідну інформацію від органів державної влади, у тому числі від Парламенту. Європейський омбудсмен має право доступу до конфіденціальної документації та інформації. Мандат Європейського омбудсмена передбачає право ініціювати розслідування за власною ініціативою, що нетипово для більшості інститутів національних бізнес-омбудсменів [4, с. 92]. Обсяг повноважень бізнес-омбудсмена в різних країнах певним чином відрізняються. Наприклад, Європейський омбудсмен та омбудсмен Франції наділені правом рекомендувати рішення, яке задовольняє сторони конфлікту. Європейський омбудсмен має право закрити справу із «критичними зауваженнями» та рекомендаціями, які у кінцевому підсумку представлені до Європейського парламенту. Французький омбудсмен у випадку, якщо його рекомендації не допомогли розв'язати конфлікт, може звернутися за розв'язанням конфлікту до міністра економіки та фінансів. Національний омбудсмен США, зазвичай, не завершує розгляд справи рекомендаціями сторонам. Замість цього питання про розгляд справи омбудсменом закінчується безпосередньою відповіддю державного органу заявникові, а омбудсмен відіграє роль «бізнес-адвоката», який спрямований на те, щоб скарга була розглянута на відповідному рівні, та під час розгляду питання дотримувались принципи законності та справедливості.

Зважаючи на позитивний досвід провідних країн світу метою утворення бізнес-омбудсмена в Україні є сприяння прозорості діяльності

органів державної влади, а також суб'єктів господарювання, що перебувають у сфері їх управління, попередження недобросовісної (нечесної) поведінки суб'єктів господарювання, що займаються підприємництвом в Україні.

Функції установи бізнес-омбудсмена окреслено у зазначеному вище Меморандумі. До них відносяться отримання, аналіз та сприяння вирішенню скарг бізнесу на прояви недобросовісної поведінки включаючи корупцію, визначення системних причин недобросовісної поведінки щодо суб'єктів підприємництва та корупції, а також оприлюднення отриманих висновків громадськості та відповідним державним органам.

Необхідність утворення бізнес-омбудсмена обумовлюється наступними недоліками сучасної української реальності, зокрема:

- тотальна корупція, що пронизала абсолютно всі сфери суспільного життя фактично на ментальному рівні;
- слабка економіка;
- нестабільна політична система, постійні політичні кризи;
- постійні зміни законодавства, що у підсумку не додає привабливості інвестиційному клімату в державі;
- відсутність інституту цивілізованого економічного лобізму, закріпленому на законодавчому рівні, який би сприяв розбудові національної економіки.

З метою нейтралізації зазначених деструктивних проявів, а також для реалізації положень Меморандуму в Україні було утворено Раду бізнес-омбудсмена [5] очолювану бізнес-омбудсменом, як постійно діючим консультативно-дорадчим органом Кабінету Міністрів України, метою діяльності якого визначено сприяння прозорості діяльності органів державної влади, суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, запобігання корупційним діям або іншим порушенням

законних інтересів суб'єктів підприємництва. Повноваженнями цього органу визначено:

- розгляд скарг суб'єктів підприємництва на дії або бездіяльність, зокрема рішення органів державної влади та органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, а також їх посадових осіб щодо вчинення корупційних діянь або інших порушень їх законних інтересів;

- звернення із запитом до органів державної влади, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, стосовно вжиття заходів щодо реалізації рекомендацій Ради із забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері підприємницької діяльності з метою її вдосконалення та поліпшення умов провадження підприємницької діяльності, запобігання корупційним діянням або іншим порушенням законних інтересів суб'єктів підприємництва;

- подання Кабінетові Міністрів України пропозицій стосовно внесення змін до актів законодавства з метою захисту законних інтересів суб'єктів підприємництва від корупційних діянь або інших порушень з боку органів державної влади або органів місцевого самоврядування, а також суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління тощо.

Крім того, бізнес-омбудсмен має право подавати Кабінетові Міністрів України пропозиції та рекомендації щодо шляхів усунення системних причин порушення законних інтересів суб'єктів підприємництва, а також оприлюднювати висновки Ради щодо скарг суб'єктів підприємництва щодо вчинення корупційних діянь або інших порушень їх законних інтересів з боку державних органів.

Фактично Рада бізнес-омбудсмена слугує налагодженню ефективної комунікації бізнесу із державними органами та органами місцевого самоврядування, а також подоланню зловживань з боку представників

владних структур. Тобто вона є посередником між бізнесом та владою. Бізнес-омбудсмен – це орган, який допомагає бізнесу в досудовому порядку оскаржувати неправомірні дії контролюючих органів. Його користувачами є, переважно, малий і середній бізнес, який не може собі дозволити потужних юристів для того, щоб боротися з податковою, митницею та іншими службами. Можливість подати скаргу на дії представників приватного бізнесу виключена. При цьому, бізнес-омбудсмен не приймає до розгляду суперечки за якими відбувається судовий розгляд, оскільки він не правомочний скасувати рішення суду. Бізнес-омбудсмен має можливість лише допомогти виконати рішення суду, які вже набрали законної сили та не виконуються державними органами.

У податкових спорах бізнес-омбудсмен може розглядати скарги від суб'єктів підприємництва на рішення, дії або бездіяльність податкових органів та їх посадових осіб, а також брати участь під час розгляду податковими органами скарг платників податків. При цьому передбачена участь представника Ради бізнес-омбудсмена у розгляді матеріалів скарги як у відкритому, так і у закритому засіданні. Основною умовою участі представника Ради бізнес-омбудсмена у розгляді матеріалів скарги платника податків у закритому засіданні є прийняття Радою бізнес-омбудсмена до розгляду скарги, поданої платником податків [6].

Характерним для діяльності бізнес-омбудсмена є те, що скарги від приватного бізнесу приймаються тільки на неправомірні дії державних органів. Найбільш «популярними» предметами скарг від платників податків до бізнес-омбудсмену це податкові питання, дії правоохоронних органів, прокуратури, дії державних регуляторів, митниці, Міністерства юстиції України, місцевих органів влади тощо. Як зазначає діючий бізнес-омбудсмен Марчін Свенчицький: «Більшість скарг, які ми отримуємо стосуються податкових органів, невиконання рішень суду та внесення компаній до списку ризикованих. З'явилося кілька нових типів скарг,

пов'язаних з пандемією коронавірусу. Це до прикладу заборона експорту медичних костюмів, продажу гігієнічної продукції тощо. Фізичні особи - підприємці, які хочуть зареєструватися повторно після карантину цього року вже не мають права претендувати на єдиний податок. Традиційними скаргами залишаються проблеми з податками, перевітками, відкриттям кримінальних справ, рейдерством, ліцензіями тощо» [7]. При цьому «податкові» скарги стосуються переважно податкових перевірок, затримок із поверненням ПДВ, електронного адміністрування ПДВ, а останнім часом – блокування податкових накладних. Наприклад, за результатами податкових перевірок відбувається необґрунтоване збільшення об'єкту оподаткування, зокрема, податком на прибуток та нарахування пені за порушення порядку здійснення розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, або зупинення реєстрації податкових накладних підприємства на значні суми навіть за наявності вичерпного пакету підтверджуючих документів, або необґрунтоване відкриття кримінального провадження за фактом несплати податків тощо.

Отже, сьогодні спостерігається деструктивна тенденція зловживання правами з боку податкових органів. Дуже часто платники податків намагаються протидіяти цьому. Проте, не завжди мають у цьому успіх. Тому питання знаходження розумного балансу між правами податкового органу та реалізацією прав платниками податків стає дедалі актуальнішим. Не поодинокі випадки, коли перевірки платників податків стають, так би мовити, каральним інструментом чи методом боротьби з конкурентами. Тому бізнес-омбудсмен допомагає платникам податків відновити їх права в досудовому порядку після її проведення, за умови, що платник податків подає обґрунтовану скаргу. При цьому сам факт наявності бізнес-омбудсмена як інструмента досудового врегулювання скарг певним чином впливає і на бізнес і на контролюючі органи, адже є певним запобіжником для службової особи податкового органу, яка змушена діяти у суворій

відповідності до закону. Водночас, успішній діяльності інспекторів Ради бізнес-омбудсмена, які допомагають вирішувати конфлікти й суперечки між владою й бізнесом та виступають медіатором між державою та бізнес-середовищем, сприяє їх активна співпраця з адвокатами, які відіграють у цьому ключову роль.

Попри те, що діяльність бізнес-омбудсмена в Україні досить «молода», вже напрацьований певний алгоритм розгляду скарг, які надходять від підприємців. Однією з основних вимог до таких скарг є наявність документу, який обґрунтовує зміст скарги, адже непоодинокі випадки, коли скарга необґрунтована, а державний орган не порушував законодавство та, відповідно, права представника бізнесу. Також у скарзі мають бути зазначені найменування органу державної влади, органу місцевого самоврядування або суб'єкта господарювання, що перебуває у сфері їх управління, щодо яких подається скарга, а також стислий та чіткий опис характеру можливої недобросовісної поведінки, факти та докази, на яких ґрунтується скарга та додані будь-які документи, які підтверджують дійсність фактів, викладених у скарзі.

Якщо скарга оформлена відповідним чином та документ, підтверджуючий обґрунтованість скарги, в наявності, то протягом 10 днів бізнес-омбудсмен здійснює попередню перевірку скарги та виносить рішення про прийняття скарги до розгляду – якщо вона відповідає вимогам щодо її оформлення. Якщо до змісту або оформлення скарги є певні зауваження, то вона залишається без руху, а скаржнику надається розумний додатковий час на її доопрацювання. У випадку, коли скарга неповна або незрозуміла вона підлягає відхиленню.

Якщо бізнес-омбудсмен приймає рішення про початок розгляду скарги він повідомляє про це орган державної влади, на який була подана скарга, а також, у випадку якщо це необхідно, звертається з вимогою надати додаткові документи або інформацію, що є необхідною для проведення

такого розгляду. Бізнес-омбудсмен має право здійснювати збір доказів щодо обставин, що стосуються скарги, зокрема, надсилати запити щодо надання інформації або документів, отримувати їх від державних органів, опитувати свідків, залучати експертів. Бізнес-омбудсмен докладает зусиль, щоб допомогти сторонам досягнути мирового врегулювання питань, що є предметом їхнього спору, застосовуючи при цьому, де це доцільно та в наявності співпраця з боку відповідних сторін, медіацію або мирове врегулювання. Для розгляду скарга та надання відповіді зацікавленій стороні у бізнес-омбудсмена є три місяці з дати, коли був розпочатий розгляд. Якщо справа складна або обсяг поданої інформації вимагає більше часу для завершення розгляду, цей строк може бути продовжено.

Варто наголосити, що за наявності підстав бізнес-омбудсмен може припинити розгляд скарги. Зазначене відбувається в одному з наступних випадків:

- обставини, що стосуються скарги, більше не існують або більше не є актуальними;
- питання, що складає предмет скарги, було вирішено іншим шляхом;
- скаржник недостатньо співпрацює з бізнес-омбудсменом під час проведення розгляду.

Припинення розгляду скарги з останньої з викладених умов безпосередньо залежить від активності скаржника, адже непоодинокі випадки, коли після надання скарги до бізнес-омбудсмену скаржник займає пасивну позицію та уникає співпраці. А це, у свою чергу, майже унеможлиблює об'єктивний розгляд наданої скарги, тому цілком логічно припинити її розгляд за такої позиції скаржника.

Після завершення розгляду скарги бізнес-омбудсмен може прийняти одне з наступних рішень:

- визнати скаргу обґрунтованою або значною мірою обґрунтованою та надати рекомендації відповідному органу щодо шляхів реагування на недобросовісну поведінку, що є предметом розгляду;

- передати скаргу відповідному органу державної влади або органу місцевого самоврядування з вимогою про проведення додаткового розгляду справи;

- відхилити скаргу як необґрунтовану або значною мірою необґрунтовану.

За результатами розгляду скарги бізнес-омбудсмен надає рекомендації державним органам і вживає усіх можливих заходів аби рекомендації було втілено вчасно та в повній мірі. Він також має право передати справу до Національного антикорупційного бюро України та привернути увагу Президента чи Прем'єр-Міністра до розгляду скарги. У разі, якщо державні органи відмовлятимуться втілювати рекомендації Ради бізнес-омбудсмена і якщо це негативно впливатиме на бізнес-клімат в Україні, бізнес-омбудсмен має право привертати увагу громадськості до ситуації через звіти, що оприлюднюються на його офіційному сайті, та через засоби масової інформації.

Водночас у Регламенті Ради бізнес-омбудсмена передбачені випадки, коли скарги залишаються бізнес-омбудсменом без руху, зокрема:

- спірні питання, що виникають в рамках господарських відносин між суб'єктами господарювання приватної форми власності;

- справа, що є предметом будь-якого судового провадження або арбітражного розгляду, або щодо якої було винесено судове, арбітражне або будь-яке інше подібне рішення;

- питання, пов'язані із законністю або чинністю будь-яких рішень, постанов та ухвал судів;

- випадки, коли суб'єкт, який зазнав порушення прав, не скористався правом на адміністративне оскарження дій податкового органу хоча б в

одній інстанції. Наприклад, якщо скарга стосується неправомірного рішення податкового органу, то таке рішення має бути спочатку оскаржене в адміністративному порядку і лише потім – до бізнес-омбудсмену. Проте чекати результату розгляду скарги, поданої в адміністративному порядку, не обов'язково;

- анонімні скарги;
- матеріали, за якими сплив строк давності звернення зі скаргою - не пізніше одного року з моменту настання події можливої недобросовісної поведінки або, останнього випадку такої недобросовісної поведінки (якщо вона мала місце неодноразово);
- у разі відсутності даних щодо фактів недобросовісної поведінки суб'єкта оскарження [8].

Бізнес-омбудсмен може також розпочати розгляд з власної ініціативи, якщо з будь-якого джерела йому стало відомо про можливе вчинення корупційних діянь або інших порушень законних інтересів суб'єктів підприємництва внаслідок дій або бездіяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання, що перебувають у сфері їх управління, та їхніх посадових осіб.

Крім розгляду скарг платників податків Радою бізнес-омбудсмена систематично проводяться робочі зустрічі з фахівцями ДПС України у форматі засідань експертних груп, опрацьовуються звернення щодо проблемних питань суб'єктів підприємницької діяльності, направлені до бізнес-омбудсмену. Такий формат роботи дає свої позитивні результати не лише платниками податків, але й податковому органу, з яким знаходиться консенсус зі спірних питань.

Також бізнес-омбудсмен розробляє рекомендації зі складних питань з якими стикаються платники податків та надає їх до податкового органу для врахування та запровадження. Яскравим прикладом цьому є вирішення проблеми з включенням до списку ризикових платників податків, що

актуалізувалось виходячи з кількості звернень у II кварталі 2020 року. Це пов'язано з тим, що критерії віднесення підприємств до переліку ризикових платників податків часто не є зрозумілими, а інструмент використовується не за призначенням, створюючи необґрунтований тиск на бізнес. Складність розв'язання проблеми полягає в тому, що, по-перше, відсутні будь-які зрозумілі та чіткі критерії того, хто є «ризиковим». Це не дає змоги бізнесу внести зміни до своєї діяльності, а також приймати будь-які рішення, які б дозволили бути виключеним зі списку. Також, застосовуване у законодавстві формулювання «наявність податкової інформації, що свідчить про здійснення ризикових операцій» є занадто розмитим і залишає фіскальним органам можливість упроваджувати «сірі» схеми та тиснути на підприємців. Рада бізнес-омбудсмена опрацювала зазначену проблематику та розробила рекомендації щодо належної аргументації включення компаній в список ризикових та чіткості і прозорості процедури їх оскарження. Зокрема, запропоновано чітко встановити мінімальні стандарти обґрунтування рішень щодо включення до списку ризикових платників податків, уточнити перелік випадків, коли платників слід уважати ризиковими, що буде можливим у разі наявності ознак фіктивних господарських операцій, а також надати платникам податків можливість оскаржувати такі рішення як в адміністративному, так і судовому порядку.

Не викликає сумніву, що ефективна діяльність бізнес-омбудсмена можлива лише за умови активної участі у цьому державних органів та інших інституцій. У сучасних умовах законодавством передбачено співпрацю з Радою бізнес-омбудсмену органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Інші інституції співпрацюють з бізнес-омбудсменом, переважно, завдяки його авторитету та повазі до цієї установи, аніж завдяки формальному обов'язку співпрацювати з ним. Доречно наголосити, що до недавнього часу у Верховної Ради України перебував на розгляді проект Закону України «Про Установу бізнес-омбудсмена» [9], яким передбачалось

закріплення формального обов'язку співпрацювати з бізнес-омбудсменом, а також відповідальності чиновника за неспівпрацю з бізнес-омбудсменом. І хоча мали бути встановлені лише невеликі штрафи за відмову у співпраці, проте вони б дисциплінували чиновника для того, щоб бізнес-омбудсмен міг виконувати свої повноваження. Проте, зазначений законопроект було відхилено і зараз вже зареєстровано новий проект Закону «Про Установу бізнес-омбудсмена в Україні», спрямований на врегулювання діяльності зазначеної інституції в Україні. Відповідно до нового проекту Закону метою діяльності інституту бізнес-омбудсмена є захист малого та середнього бізнесу, а також сприяння суб'єктам господарювання, які зазнали впливу недобросовісної поведінки, у захисті їх права на свободу підприємницької діяльності або в захисті від неправомірного втручання в їх господарську діяльність.

На сьогодні підписано «Меморандум про партнерство та співробітництво між Державною податковою службою та Радою бізнес-омбудсмена». І якщо до підписання цього документу податковий орган співпрацював з Радою бізнес-омбудсмена у робочому режимі, то зараз – це має чітко окреслені межі, що дозволяє, з одного боку, ДПС України, як органу державної влади, розуміти правильність власних дій, доцільність перетворень ще на етапі їх формування, а з іншого – бізнес-омбудсмену ефективніше відстоювати інтереси платників податків. Також Радою бізнес-омбудсмена було підписано Меморандум про співпрацю та обмін інформацією з Національним антикорупційним бюро України, відповідно до якого Рада бізнес-омбудсмена передає НАБУ інформацію, яка може свідчити про кримінальні правопорушення або може бути використана для попередження, виявлення, припинення і розслідування кримінальних правопорушень, віднесених законом до підслідності останнього. Крім того, проводяться робочі зустрічі, здійснюється обмін інформацією, що становить

спільний інтерес, надається взаємна допомога в організації та проведенні семінарів, конференцій, ділових зустрічей тощо.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Активна співпраця бізнес-омбудсмена з відповідними державними органами дозволить досягти належного рівня сприяння прозорості діяльності органів державної влади, суб'єктів господарювання, що належать до сфери їх управління, а також запобігти корупційним діянням або іншим порушенням законних інтересів суб'єктів підприємництва. Що, у свою чергу, покращить рейтинг України щодо легкості ведення бізнесу (зокрема, «Doing business in Ukraine»), а також гарантує її інвестиційну привабливість.

Література

1. Сахно Д.С. Зловживання правом у податкових правовідносинах: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / [наук. керівник О. О. Дмитрик]; ДФСУ „ун-т держ. фіск. України]. Ірпінь, 2019. 248 с. С. 121.
2. Меморандум про взаєморозуміння щодо підтримання української антикорупційної ініціативи від 12 травня 2014 року. URL: https://boi.org.ua/files/9-/wg/memo_ed2.pdf (дата звернення: 26.07.2021).
3. Волков Д.Н. Сравнительный опыт моделей омбудсмана в мире. Историческая и социально-образовательная мысль. 2015. № 2. Т. 7. С. 5.
4. Палагина А.Н. Особенности института уполномоченного по защите прав предпринимателей в России и за рубежом. *Креативная экономика*. 2013. № 7 (70). С. 53.
5. Самусик А.М. Особенности функционирования института уполномоченного по защите прав предпринимателей (бизнес-омбудсмена) в зарубежных странах. *Евразийская адвокатура*. 2015. № 6 (19). С. 88-93. – С. 92.

6. Про утворення Ради бізнес-омбудсмена : Постанова Кабінету Міністрів України від 26 лист. 2014 р. № 691. Електронний ресурс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/691-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення: 26.07.2021).
7. Про затвердження Порядку оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду контролюючими органами : Наказ Міністерства фінансів України від 21 жовт. 2015 р. № 916. Електронний ресурс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1617-15#Text> (дата звернення: 26.07.2021).
8. Влада і бізнес: як захистити підприємців в Україні. Інтерв'ю бізнес-омбудсмена Марчіна Свенчицького Українському радіо. Електронний ресурс. URL: <http://nrcu.gov.ua/news.html?newsID=93558>. (дата звернення: 26.07.2021).
9. Регламент Ради бізнес-омбудсмена. Електронний ресурс. URL: <https://boi.org.ua/legal-acts/> (дата звернення: 25.07.2021).
10. Проект Закону України «Про Установу бізнес-омбудсмена» від 29 серпня 2019 року. № 0944. Електронний ресурс. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66364 (дата звернення: 25.07.2021).

References

1. Sakhno D. S. (2019). Zlovzhyvannia pravom u podatkovykh pravovidnosynakh [Abuse of rights in tax relations]. *Candidate's thesis*. Irpin : DFSU „un-t derzh. fisk. Ukrainy” [in Ukrainian].
2. Memorandum pro vzajemorozuminnja shhodo pidtrymannja ukrajinsjkoji antykorupcijnoji iniciatyvy vid 12 travnja 2014 r. [Memorandum of Understanding on Support of the Ukrainian Anti-Corruption Initiative from May 12, 2014]. Retrieved from: https://boi.org.ua/files/9-/wg/memo_ed2.pdf (accessed 26 July 2021) [in Ukrainian].

3. Volkov D.N. (2015). *Sravnitelnyy opyt modeley ombudsmana v mire. Istoricheskaya i sotsialno-obrazovatel'naya mysl.* [Comparative experience of ombudsman models in the world. Historical and socio-educational thought] [in Russian].
4. Palagina A.N. (2013). Osobennosti instituta upolnomochennogo po zashchite prav predprinimateley v Rossii i za rubezhom. [Features of the institute of the commissioner for protection of the rights of businessmen in Russia and abroad]. *Kreativnaya Ekonomika - Creative Economy*, 7 (70) [in Russian].
5. Samusik A.M. (2015). Osobennosti funktsionirovaniya instituta upolnomochennogo po zashchite prav predprinimateley (biznes-ombudsmena) v zarubezhnykh stranakh. [Features of functioning of the institute of the commissioner for protection of the rights of businessmen (business ombudsman) in foreign countries]. *Yevraziyskaya advokatura - Eurasian Advocacy*, 6 (19) [in Russian].
6. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy „Pro utvorennja Rady biznes-ombudsmena” : vid 26 lystopada 2014 r. № 691 [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine „On the establishment of the Council of Business Ombudsman” from November 26, 2014, № 691]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/691-2014-%D0%BF#Text> (accessed 26 July 2021) [in Ukrainian].
7. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy “Pro zatverdzhennja Porjadku oformlennja i podannja skargh platnykamy podatkov ta jikh rozghljadu kontroljujuchymy orghanamy” : vid 21 zhovtnja 2015 r. № 916. [Order of the Ministry of Finance of Ukraine “On approval of the Procedure for registration and submission of complaints by taxpayers and their consideration by regulatory authorities” from October 21, 2015, № 916]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1617-15#Text>(accessed 26 July 2021) [in Ukrainian].

8. Vlada i biznes: jak zakhystyty pidpryjemciv v Ukrajinii. Interv'ju biznes-ombudsmena Marchina Svenchycjkogho Ukrajinjskomu radio. [Government and business: how to protect entrepreneurs in Ukraine. Interview of Business Ombudsman Marcin Svenczycki to Ukrainian Radio]. Retrieved from: <http://nrcu.gov.ua/news.html?newsID=93558> (accessed 26 July 2021) [in Ukrainian].
9. Rehlament Rady biznes-ombudsmena. [Rules of Procedure of the Business Ombudsman Council]. Retrieved from: <https://boi.org.ua/legal-acts/> (accessed 26 July 2021) [in Ukrainian].
10. Proekt Zakonu Ukrainy «Pro Ustanovu biznes-ombudsmena»: vid 29 serpnja 2019 r. № 0944. [Draft Law of Ukraine "On the Business Ombudsman Institution" from August 29, 2019. № 0944]. Retrieved from: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66364 (accessed 25 July 2021) [in Ukrainian].