

УДК 342.9

ГЕНЕЗИС МІЖНАРОДНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРАВА НА ДОСТУП ДО ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Валерій ПОЛІТИЛО,
здобувач кафедри адміністративного та господарського права
Запорізького національного університету

SUMMARY

The article discusses the development of tax legislation in historical perspective. Shows an example of tax legislation that can be implemented in the domestic legislation.

Key words: tax legislation, historical aspect, information technology, information relations.

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто розвиток міжнародного податкового законодавства в історичному аспекті. Показано приклади організації податкового законодавства, що можуть бути реалізовані у вітчизняному законодавстві.

Ключові слова: податкове законодавство, історичний аспект, інформаційне забезпечення, інформаційні відносини.

Постановка проблеми. Актуальність роботи зумовлена необхідністю розробки нових шляхів удосконалення нормативно-правового регулювання права на доступ до податкової інформації, що неможливо без звернення до міжнародного досвіду, а також до основних етапів його формування й розвитку. Зарубіжні країни пройшли еволюційний шлях розвитку своїх податкових систем і запровадили ефективні засоби та методи нормативно-правового регулювання на доступ до податкової інформації. В умовах сучасного рівня світової глобалізації розвиток нашої держави не може відбуватися автономно від інших країн. Тому для ефективного функціонування й розвитку інформаційних відносин із метою забезпечення конституційного права громадян на інформацію та доступ до публічної інформації необхідно враховувати норми міжнародного та європейського права.

Стан дослідження. Здебільшого порушена проблематика в юридичній доктрині розглядається в контексті окреслення деяких аспектів інформаційної безпеки України, зокрема, такими дослідниками, як В.Ю. Баскаков, В.Д. Гавловський, М.В. Гуцалюк, М.І. Дімчогло, В.А. Залізник, Б.А. Кормич, В.А. Ліпкан, О.В. Логінов, Ю.Є. Максименко, О.А. Мандзюк, А.І. Марущак, П.Є. Матвієнко, Л.І. Рудник, О.В. Стоєцький, А.В. Тунік, К.Г. Татарникова, В.С. Цимбалюк, Л.С. Харченко, К.П. Череповський, М.Я. Швець, Т.А. Шевцова, О.В. Шепета, О.В. Чуприна, В.І. Ярочкін та інші. Системне дослідження різних аспектів інформаційної проблематики здійснено представниками наукової школи В.А. Ліпкана [1–7].

Метою статті є вивчення міжнародного досвіду регулювання права на доступ до податкової інформації.

Задля цього поставлено такі завдання:

- виокремити основні етапи формування міжнародно-правового регулювання права на доступ до податкової інформації;
- дослідити особливості генезису податкового законодавства окремих зарубіжних країн;
- розкрити позитивні риси міжнародного податкового законодавства;
- визначити принципи функціонування міжнародного законодавства у сфері податкової інформації.

Виклад основного матеріалу. Складний процес розвитку права на доступ до податкової інформації в різних країнах пройшов тернистий історичний шлях. Можна виділити такі основні стадії формування права на доступ до податкової інформації: розвиток у межах свободи слова; практичне втілення нормативно-правових документів, спрямованих на правомірне гарантування права людини та громадянина на доступ до податкової інформації.

Аналіз світового розвитку зазначеної теми в історичному аспекті дозволяє визначити, що перший випадок у міжнародній практиці, який свідчить про прагнення надати достовірну інформацію про діяльність влади в цій сфері, відносять до періоду правління китайського імператора Тайцзун (627–649 рр.).

Під час свого правління імператор запровадив імператорський цензорат – особливу групу високоосвічених «учених чиновників», які мали за обов'язок вести облік розпоряджень і листування чиновників, надавати необхідну інформацію громадянам, критикувати уряд і навіть самого імператора. Також цензорат імператора доповідав про факти несумлінного ставлення до громадян країни. Можна припустити, що за відсутності засобів масової інформації цензорат у Китаї певною мірою виконував роль преси. Імператор Тайцзун вирішив створити «імператорський цензорат», оскільки зрозумів, що для здійснення ефективного управління досить важливо надати громадянам право доступу до інформації.

На території Київської Русі поінформованість спільноти забезпечувалася на відкритих зібраннях, де збирались громадяни. Ця традиція формувалась поступово: від зародження й формування свободи слова до права доступу до інформації, оскільки люди розуміли, що більшість відомостей держава зберігає в таємниці.

У європейських країнах окремі складові права на доступ до інформації формуються у вигляді різних видів доступу стосовно реалізації цього питання в XVIII ст., а в цілому право доступу до інформації виділяється в XX ст. з принципу відкритості та свободи слова й друку.

Значимо, що перші спроби законодавчого закріплення права доступу до інформації у світовому контексті здійснюються:

- у Швеції в 1766 р. з прийняттям Закону про свободу слова та друку, відповідно до якого був передбачений

вільний доступ громадян до нетаємних документів і до державних видатків;

– у 1776 р. в Декларації прав Вірджинії та в 1780 р. в Декларації про права штату Масачусетс проголошувалося право громадян бути поінформованими про дії влади: «Оскільки вся влада походить від народу, то окремі посадові особи й агенти уряду, яким доручається будь-яка влада, чи то законодавча, чи то виконавча або судова, є його представниками та повіреними, тому зобов'язані в будь-який час звітувати» [8, с. 22]. Окремі аспекти права бути поінформованими про дії влади були включені й до Конституції США 1787 р. Зокрема, в останній були проголошені такі способи інформування громадян, як публікація журналів про засідання парламенту США та звітів про надходження й витрачання всіх державних коштів;

– у 1789 р. французька влада закріплює права людини та громадянина на доступ до інформації в Декларації прав людини й громадянина. Цей документ і Конституція Франції 1791 р. стали прикладом для наслідування в багатьох європейських країнах. У Декларації прав людини й громадянина містилося положення, відповідно до якого обговорення, що відбувались у парламенті, могли бути опубліковані. Конституція Франції не проголошувала право громадянина вимагати звіт від посадових осіб, проте вона встановлювала, що вищі органи державної влади зобов'язані інформувати громадян про свою діяльність. Згідно зі ст. 64 Конституції Франції «звіти про хід засідання (ради старійшин і ради п'ятиста) мали оприлюднюватися. Звітувати про свою діяльність повинні також урядові установи» [8, с. 56]. Статті 308, 310 передбачали, що детальні списки всіх витрат, що були здійснені міністрами, а також всі надходження від податків і державних доходів мали публікуватися на початку кожного року. Опублікуванню підлягали також списки витрат окремих департаментів, витрати трибуналів, адміністрацій для розвитку науки та на громадські інституції, а також звіти про витрати бюджету. Відповідно до ст. 57 встановлювалося, що всі витрати міністрів мають оприлюднюватися [8, с. 58];

– у 1791 р. в Конституції Польщі дещо опосередковано, проте надавалися гарантії «вільному польському народу щодо права нагляду за будь-якою виконавчою владою» [8, с. 42];

– у 1814 р. в Конституції Норвегії було зазначено, що парламентські дебати мали публікуватися в пресі, за винятком випадків, коли парламент більшістю голосів ухвалить рішення про заборону публікації цих відомостей;

– у 1826 р. Конституція Португалії закріплювала положення, що забороняли цензуру в питаннях надання інформації громадянам;

– у 1831 р. Конституція Бельгії проголошує свободу слова та друку, звичайно, що з певними обмеженнями, передбаченими законом;

– у 1848 р. Конституція Нідерландів і Конституція Швейцарії гарантували право доступу громадянина до прибутків і видатків чиновників;

– у 1850 р. Конституцією Пруссії були передбачені публічні засідання парламентів, хоча, звісно, таємні засідання становили виняток [8].

Отже, поступово в нормативно-правових актах європейських країн закріплюється принцип публічності, відкритості влади, а також надання права доступу до інформації загалом та окремих її видів зокрема громадянам.

У XX ст. на міжнародному рівні питання доступу людини та громадянина до інформації стає одним із фундаментальних питань і набуває таких рис: право людини на

доступ до інформації визнається одним із фундаментальних прав у зв'язку з розвитком національних демократій і продовженням процесу прийняття законів щодо доступу до інформації та розширення їх змісту.

Загальна декларація прав людини є основним загальноприйнятим документом проголошення прав людини, обов'язковим для виконання всіма країнами-учасниками. Згідно зі ст. 19 Декларації прав людини гарантується право на свободу вираження поглядів, а також право на доступ до інформації, зокрема: «Кожний має право на свободу думки й вираження, це право включає також право вільно виражати думки та збирати, отримувати й поширювати інформацію та думки через засоби масової інформації, незважаючи на кордони» [9]. Водночас зазначено, що можуть бути накладені обмеження у випадках, визначених ст. 29 Загальної декларації, якщо «...це встановлено законом із метою забезпечення належного визнання й поваги прав та свобод інших осіб, задоволення справедливих вимог моралі, суспільного порядку й загального добробуту в демократичному суспільстві» [9].

Міжнародний пакт про громадянські та політичні права також гарантує доступ до інформації: «Кожен повинен мати право на свободу думки та слова. Це право включає свободу збирати, отримувати й поширювати інформацію та думки різних видів усно, письмово чи друком, незважаючи на кордони» [10].

У XX ст. доступ до інформації також визначається такими документами, як Конвенція з прав людини, регіональні системи захисту прав людини, Американська конвенція з прав людини (ст. 13), Хартія прав людини та народів Африки (ст. 9), а Парламентська асамблея Ради Європи схвалила Рекомендації від 1979 р., що адресовані Раді Міністрів. У рекомендаціях зазначено, що необхідно створити вільний доступ до урядових документів і реалізувати право на отримання інформації.

1 серпня 1975 р. був ухвалений Заключний акт Конференції Організації з безпеки та співробітництва в Європі (ОБСЄ), який підтвердив усі зобов'язання, які були визначені в Загальній декларації та Міжнародних пактах із прав людини. Новим елементом у цьому документі є створення механізмів співпраці країн на практичному рівні щодо скасування будь-яких бар'єрів та обмежень вільного обігу інформації між суспільствами.

Зважаючи на зазначене вище, можна виокремити такі основні принципи міжнародного законодавства про свободу податкової інформації:

– принцип максимального оприлюднення (в основі принципу максимального оприлюднення зобов'язання держави оприлюднювати інформацію. Якщо державна влада намагається заборонити доступ до інформації, вона повинна нести відповідальність щодо обґрунтування відмови на кожному етапі розгляду справи. Тобто державна влада повинна довести, що інформація, яку вона хоче приховати, підпадає під сферу режиму винятків);

– обов'язок публікувати (публічні органи повинні бути зобов'язаними публікувати основну інформацію. Закон має встановлювати як загальний обов'язок публікувати інформацію, так і її основні категорії, що підлягають опублікуванню. Публічні органи повинні принаймні бути зобов'язаними опублікувати такі категорії інформації: оперативна інформація про те, як публічна адміністрація функціонує, включаючи кошти, цілі, перевірені рахунки, стандарти, досягнення тощо, особливо якщо орган надає безпосередні послуги суспільству; інформація на будь-які запити, скарги чи інші безпосередні дії, які члени суспільства можуть здійснити щодо цієї публічної адміністрації; інструкції сто-

совно процедур, через які члени суспільства можуть втрутитися в основну політику чи вносити законодавчі пропозиції; визначення типів інформації, якими володіє ця інституція, і форми, у яких ця інформація зберігається; зміст будь-яких адміністративних чи політичних рішень, що впливають на суспільство, разом із причинами прийняття подібних рішень і матеріали щодо обґрунтування їх необхідності);

– стимулювання відкритого уряду (публічні органи повинні активно сприяти відкритому уряду. Інформування громадян про їхні права та сприяння культурі відкритості уряду є головним завданням, що має на меті здійснення законодавства про свободу інформації);

– обмежена сфера винятків (винятки повинні бути зрозумілими, описуватися вузько й підлягати суворому контролю стосовно категорій шкоди та суспільних інтересів. Відмова державних органів оприлюднити інформацію є невідповідною, якщо вони не можуть довести, що інформація пройшла «трискладовий тест», який містить такі вимоги: інформація повинна мати відношення до легітимної мети, передбаченої законом; оприлюднення інформації повинно загрожувати спричиненням суттєвої шкоди вказаній легітимній меті; шкода, яка загрожуватиме вказаній меті, повинна бути вагомішою, ніж суспільний інтерес в отриманні інформації);

– процедура отримання доступу (запити стосовно надання інформації повинні опрацьовуватися швидко та справедливо, а перегляд відмов має бути доступним і незалежним. Процес прийняття рішень стосовно інформаційних запитів повинен здійснюватися на трьох різних рівнях: на рівні публічного органу, апеляції до незалежного адміністративного органу, апеляції до суду);

– кошти (надмірна вартість не повинна перешкоджати особам подавати інформаційні запити. Кошти, які отримують публічні органи за надання доступу до інформації, не повинні бути настільки високими, щоб стримувати потенційних заявників);

– відкриті засідання (засідання публічних органів повинні бути відкритими для громадськості);

– оприлюднення створює прецедент (законодавчі акти, що суперечать принципу максимального оприлюднення, повинні бути змінені або скасовані);

– захист інформаторів (особи, які передають інформацію про правопорушення (інформатори), повинні бути захищені).

На зламі ХХ – ХХІ ст. право на доступ до інформації отримало законодавче визнання в посткомуністичних країнах, а також у низці країн Африки та Азії. Закони про доступ до інформації було прийнято в Албанії (1999 р.), Болгарії (2000 р.), Боснії та Герцеговині (2000 р.), Польщі (2001 р.), ПАР (2000 р.) тощо. Серед країн колишнього Радянського Союзу спеціальні закони, що регулюють порядок реалізації та захисту права на доступ до інформації, ухвалено в Латвії, Литві, Естонії, Вірменії, Молдові, Азербайджані, Узбекистані.

Комітет Міністрів Ради Європи в 2002 р. прийняв детальну Рекомендацію стосовно доступу до офіційних документів, у якій проголошено загальний принцип доступу до офіційних документів: «Країни-учасниці повинні забезпечити право особи на доступ за запитом до офіційних документів, що належать органам державної влади» [11]. Цей принцип повинен застосовуватися в усіх без винятку випадках, без дискримінації на будь-якій основі, у тому числі на основі національності особи.

Рекомендація містить перелік можливих обмежень доступу до офіційних документів. Зокрема, країни-учасниці можуть обмежувати право на доступ до офіційних документів. Ці обмеження повинні бути чітко визначені законом, служити роз-

витку демократичного суспільства та відповідати меті захисту. Обмеження допускається стосовно інформації про національну безпеку, оборону та міжнародні відносини; громадську безпеку; запобігання, розслідування та переслідування злочинної діяльності; особисте життя та інші законні особисті інтереси; громадські чи приватні комерційні та інші економічні інтереси; рівність сторін судового процесу; екологічну безпеку; інспекцію, контроль і нагляд органів державної влади; економічну, грошову та валютну політику держави; конфіденційність нарад органів державної влади під час внутрішньої підготовки питання. У доступі до офіційного документа може бути відмовлено, якщо оприлюднення інформації, що в ньому міститься, може зашкодити або скоріше за все зашкодить інтересам, зазначеним у п. 1, якщо тільки користь від оприлюднення не переважає потенційної шкоди. Рада Європи рекомендувала всім країнам-учасникам керуватися цими принципами як у законодавчій діяльності, так і застосовувати їх на практиці.

Висновки. Отже, у сучасній доктрині податкового права варто звернути особливу увагу на зв'язок між дотриманням права на доступ до податкової інформації та якістю законодавства в цій сфері. Ухвалення спеціальних законодавчих гарантій щодо права на доступ до податкової інформації повинно суттєво поліпшити ситуацію з його забезпеченням. Водночас навіть активний розвиток міжнародного права в цій сфері дозволяє констатувати недосконалість міжнародного законодавства щодо доступу до податкової інформації.

Список використаної літератури:

1. Ліпкан В.А. Інформаційна безпека України в умовах євроінтеграції : [навчальний посібник] / В.А. Ліпкан, Ю.Є. Максименко, В.М. Желіховський. – К. : КНТ, 2006. – 280 с.
2. Ліпкан В.А. Систематизація інформаційного законодавства України : [монографія] / [В.А. Ліпкан, В.А. Залізник]; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К. : О.С. Ліпкан, 2012. – 304 с.
3. Шепета О.В. Адміністративно-правові засади технічного захисту інформації : [монографія] / О.В. Шепета. – К. : О.С. Ліпкан, 2012. – 296 с.
4. Ліпкан В.А. Адміністративно-правовий режим інформації з обмеженим доступом в Україні : [монографія] / [В.А. Ліпкан, В.Ю. Баскаков]; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К. : О.С. Ліпкан, 2013. – 344 с.
5. Ліпкан В.А. Консолідація інформаційного законодавства України : [монографія] / [В.А. Ліпкан, М.І. Дімчогло]; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К. : ФОП О.С. Ліпкан, 2014. – 408 с.
6. Ліпкан В.А. Інкорпорація інформаційного законодавства України : [монографія] / [В.А. Ліпкан, К.П. Череповський]; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К. : ФОП О.С. Ліпкан, 2014. – 360 с.
7. Ліпкан В.А. Правовий режим податкової інформації в Україні : [монографія] / [В.А. Ліпкан, О.В. Шепета, О.А. Мандзюк]; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К. : ФОП О.С. Ліпкан, 2015. – 404 с.
8. Світове законодавство у сфері доступу до інформації: документи у вигляді цитат [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ru.narod.ru/books/freedom_info_principles.html.
9. Загальна декларація прав людини : прийнята і проголошена в Резолюції 217А(III) Генеральної Асамблеї ООН від 10 грудня 1948 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=995_015.
10. Міжнародний пакт про громадянські і політичні права : документ ООН А/RES/2200А(XXI) від 16 грудня 1966 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=995_043.
11. Про доступ до офіційних документів : Рекомендація Rec(2002), ухвалена Комітетом міністрів 21 лютого 2002 р. на 784-му засіданні заступників міністрів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.coe.kiev.ua/docs/km/r\(2002\)2.htm](http://www.coe.kiev.ua/docs/km/r(2002)2.htm).