

10. *Нечай А.А.* Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків: Монографія. – Чернівці, 2004.

11. *Лукашов О.А.* Класифікація публічних фондів коштів у контексті побудови системи фінансового права // Форум права. – 2009. – № 3. – С. 403-407.

12. *Соколова Э.Д.* Теоретические аспекты правового регулирования финансовой деятельности государства и муниципальных образований: Дис. ... д-ра юрид. наук. – М., 2008.

13. *Виноградов В.А.* Некоторые вопросы отражения публичного интереса в решениях Конституционного Суда Российской Федерации // Интерес в публичном и частном праве: Матер. науч. конф. Гос. ун-та – Высшей школы экономики. – М., 2002. – С. 44-48.

14. *Чернадчук В.Д.* Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідносин в Україні: Монографія. – Суми, 2008.

15. *Гнатюк В.В.* Выражение интереса при правовом регулировании межбюджетных отношений // Интерес в публичном и частном праве: Матер. науч. конф. Гос. ун-та – Высшей школы экономики. – М., 2002. – С. 117-123.

Надійшла до редакції 26.07.2011

В.О. Рядінська

кандидат юридичних наук
(Державний НДІ МВС України)

УДК 341.223.11

ЗАСТОСУВАННЯ СЕРВІСУ ЕЛЕКТРОННОЇ ПОШТИ ЯК СПОСІБ НАЛЕЖНОГО ПОВІДОМЛЕННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ПРО ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕВІРОК

Запропоновано для належного повідомлення платників податків про проведення перевірок використовувати можливості сервісу електронної пошти і розроблено основні правові аспекти такого використання.

Ключові слова: *належне повідомлення, платник податків, електронна пошта, органи державної податкової служби.*

Предлагается для надлежащего уведомления плательщиков налогов о проведении проверок использовать возможности сервиса электронной почты и разрабатываются основные правовые аспекты такого использования.

Ключевые слова: *надлежащее уведомление, плательщик налогов, электронная почта, органы государственной налоговой службы.*

In the article an author offers for a reasonable notice the payers of taxes about the leadthrough of verifications to use possibilities of service of e-mail and develops the basic legal aspects of such use.

Keywords: *reasonable notice, payer of taxes, e-mail, organs of government tax service.*

Постановка проблеми. З прийняттям нового Податкового кодексу України (надалі – ПКУ) питання щодо належного повідомлення платників податків про проведення перевірок набуває особливої актуальності.

ті. Незважаючи на те, що у своїх роботах його підіймали Д.Є. Нелюбін, Л.А. Савченко, І.Б. Стефанюк, О.О. Пузирьова, Д.Л. Зима, Є.О. Алісов, О.П. Пашенко, М.О. Суворов, М.В. Карасьова, Д.М. Рева, Н.А. Маринів, С.В. Жданов, О.Ю. Грачова, В.В. Уткін, А.Б. Биля, І.С. Орехова, Г.П. Толстопятенко та інші, низка проблем цього інституту залишаються нерозробленими дотепер. Так, нове законодавство, яке визначає порядок проведення податкових перевірок – Податковий кодекс України (стаття 58) [1] та Методичні рекомендації щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків, затверджені наказом Державної податкової адміністрації України від 14 квітня 2011 р. № 213 [2], можливості повідомлення платників податків про проведення перевірок із застосуванням сервісу електронної пошти не передбачають.

Але можливості обміну інформацією шляхом використання сучасних інформаційних технологій і сервісів мережі Інтернет загально-визнані і широко використовуються в діяльності Державної податкової служби України. Так, відповідно до ст. 49.4 ПКУ платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством, а за ст. 201.15 платники податку щомісяця в терміни, що передбачені для подання податкової звітності (календарний місяць), у тому числі для яких цим розділом встановлено звітний податковий період – квартал, подають органу державної податкової служби копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних за такий період в електронному вигляді [1]. Крім того, існує ціла низка підзаконних актів: накази Державної податкової адміністрації України «Про внесення змін до формату (стандарту) електронного документа звітності платників податків» № 90 від 11 лютого 2011 р. [3], «Про затвердження Уніфікованого формату транспортного повідомлення при інформаційній взаємодії платників податків і податкових органів в електронному вигляді телекомунікаційними каналами зв'язку з використанням електронного цифрового підпису» № 4999 від 12 липня 2010 р. [4], «Про впровадження централізованої системи електронної податкової звітності платників податків в органах ДПС» № 168 від 6 квітня 2009 р. [5], «Про подання електронної податкової звітності» № 233 від 10 квітня 2008 р. [6] тощо.

Отже, незрозуміло, чому в Україні можливості сервісу електронної пошти не використовуються для повідомлення платників податку про проведення перевірок. Якщо звернутися до зарубіжного досвіду, то побачимо, що в різних галузях державного управління (в тому числі і для повідомлення платників податків про проведення перевірок) сервіс електронної пошти застосовується досить широко [7, с. 108; 8, с. 551; 9, с. 1127; 10, с. 111; 11, с. 121; 12, с. 897]. В Україні лише іноді лунають поодинокі пропозиції використовувати можливості сервісу електронної пошти для належного повідомлення платників податків

про проведення перевірок [13, с. 242; 14, с. 16].

На нашу думку, не використовувати сучасні технології (до яких, безперечно, належать електронна пошта) для реалізації інститутів податкового контролю (і особливо належного повідомлення платників податку про проведення перевірок) – означає зменшувати його ефективність. Тому ми підтримуємо позицію щодо доцільності застосування цієї технології для належного повідомлення платників податків про проведення перевірок.

У своїй статті ми не будемо знов доводити переваги використання сервісу електронної пошти. **Метою** нашої статті є розробка конкретних пропозицій з застосування сервісу електронної пошти для потреб податкового контролю, а саме належного повідомлення платників податків про проведення перевірок.

Виклад основного матеріалу дослідження. Насамперед, на нашу думку, використання електронної пошти для повідомлення платників податків про проведення перевірок можливе лише за умови згоди таких платників, що виражається в наданні органу державної податкової служби (надалі – органу ДПС) у письмовому вигляді адреси їх електронної пошти.

Водночас прийняття подібної норми породжує ряд питань: 1) чи є надання електронної пошти платником податків прийняттям на себе обов'язку приймати повідомлення органу ДПС; 2) чи не поставить у нерівноправне становище платників податків відсутність електронної пошти; 3) що є достатнім підтвердженням отримання повідомлення, відісланого органом ДПС електронною поштою. Лише однозначна відповідь на них забезпечить ефективне і легітимне застосування сервісу електронної пошти для належного повідомлення платників податку про проведення перевірок.

Викладаючи власну думку за першим питанням, зазначимо, що платник податків, який надаватиме органу ДПС свою електронну адресу, повинен усвідомлювати процесуальні наслідки такої дії і фактично покладає на себе обов'язок читати і використовувати електронну пошту.

Відповідаючи на друге питання, можна зазначити, що перед платниками податків постане дилема: надавати чи не надавати свою електронну адресу органам ДПС для отримання повідомлення про проведення перевірок, вирішення якої залежатиме лише від їх власного добровільного рішення. Беручи до уваги, що платники податків у першу чергу самі зацікавлені в отриманні інформації про проведення перевірок їх діяльності, вважаємо, що дилема буде вирішуватися на користь використання сервісу електронної пошти. Але не можна скидати з рахунку, що серед платників податків можуть знайтися особи, які або не бажатимуть отримувати повідомлення електронною поштою, або навіть не вміють користуватися Інтернетом. Щоб не поставити їх у нерівноправне становище, необхідно передбачити, що особам, які не надали згоди на використання сервісу електронної пошти, повідомлення про проведення перевірок повинні надсилатися традиційними засобами.

Що ж стосується достатнього підтвердження отримання повідом-

лення, то можна зазначити, що в силу специфіки технологій електронної пошти достатнім підтвердженням отримання повідомлення, відісланого електронною поштою, є отримання його провайдером (оператором зв'язку) чи організацією, що здійснює електронну підтримку електронної пошти адресата (навіть якщо адресат не прочитав цього повідомлення). Отже, достатнім підтвердженням отримання платником податку повідомлення про перевірку, відісланого органом ДПС електронною поштою, буде отримання такого повідомлення провайдером (оператором зв'язку) чи організацією, що здійснює електронну підтримку електронної пошти адресата – платника податків. Звичайно, не можна виключати збої при передаванні даних і періоди тимчасової непрацездатності технічного обладнання і програмного забезпечення, тому в силу важливості забезпечення інституту належного повідомлення платника податку про проведення перевірки необхідно передбачити особливі технічні умови відправки та отримання повідомлень електронної пошти. Також вважаємо доцільним зазначити, що надсилання повідомлення не буде вважатися дійсним, якщо орган ДПС, який його направив, дізнається, що воно не дійшло до платника податків.

Для додаткового забезпечення належного повідомлення платника податків про заплановану перевірку можна використовувати інші організаційні чи технічні рішення, а саме:

- підтвердження отримання електронного повідомлення у формі відповіді адресата на отримане повідомлення про проведення перевірки;
- підтвердження отримання повідомлення від оператора зв'язку, що надає відповідні послуги респондентам;
- ведення реєстру відправлених повідомлень, підкріплене обов'язком осіб знайомитися і підтверджувати ознайомлення з інформацією з реєстру.

Висновки. Таким чином, для застосування сервісу електронної пошти для належного повідомлення платників податків про проведення перевірок необхідно внести відповідні доповнення в законодавство, що регулює механізм здійснення податкових перевірок, які дозволять використовувати сервіс електронної пошти для належного повідомлення платників податків про проведення перевірок, при цьому:

- орієнтуватися на добровільність платників податків, які виявили бажання її використовувати;
- передбачити, що особам, які не надали згоди на використання сервісу електронної пошти, повідомлення про проведення перевірок повинні направлятися традиційними засобами;
- вважати достатнім підтвердженням отримання платником податку повідомлення про перевірку, відісланого органом ДПС електронною поштою, отримання такого повідомлення провайдером (оператором зв'язку) чи організацією, що здійснює електронну підтримку електронної пошти адресата – платника податків;
- передбачити особливі технічні умови відправки та отримання повідомлень електронною поштою;
- зазначити, що надсилання повідомлення про перевірку елект-

ронною поштою не буде вважатися дійсним, якщо орган ДПС, який його надіслав, дізнається, що воно не дійшло до платника податків;

- для додаткового забезпечення належного повідомлення платника податків про заплановану перевірку використовувати підтвердження отримання електронного повідомлення у формі відповіді адресата на отримане повідомлення про проведення перевірки; підтвердження отримання повідомлення від оператора зв'язку, що надає відповідні послуги респондентам; ведення реєстру відправлених повідомлень, підкріплене обов'язком осіб знайомитися і підтверджувати ознайомлення з інформацією з реєстру.

Бібліографічні посилання

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. // ВВР України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
2. Методичні рекомендації щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків та внесення змін до наказу Державної податкової адміністрації України від 27 травня 2008 р. № 355: Наказ Державної податкової адміністрації України від 14 квітня 2011 р. № 213 // Бизнес. Бухгалтерия. Право. Налоги. Консультации. – 2001. – № 20. – С. 14
3. Про внесення змін до формату (стандарту) електронного документа звітності платників податків: Наказ Державної податкової адміністрації України від 11 лютого 2011 р. № 90 // www.rada.gov.ua.
4. Про затвердження Уніфікованого формату транспортного повідомлення при інформаційній взаємодії платників податків і податкових органів в електронному вигляді телекомунікаційними каналами зв'язку з використанням електронного цифрового підпису: Наказ Державної податкової адміністрації України № 4999 від 12 липня 2010 р. // www.rada.gov.ua.
5. Про впровадження централізованої системи електронної податкової звітності платників податків в органах ДПС: Наказ Державної податкової адміністрації України від 6 квітня 2009 р. № 168. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
6. Про подання електронної податкової звітності: Наказ Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 2008 р. № 233. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
7. *Merrill C.R.* Doing E-commerce in Europe. // *The EDI Law Review*. – 1995. – Vol. 2. – № 2. – P. 108.
8. *Fischer J.P.* Computers as Agents: A Proposed Approach to Revised U.C.C. Article 2 // *Indiana Law Journal*. – 1997. – Vol. 72. – № 2. – P. 538-573.
9. *Radin M.J.* Humans, Computers, and Binding Commitment // *Indiana Law Journal*. – 2000. – Vol. 75. – № 4. – P. 1125-1162.
10. *Blechsmidt R.* The German Basic Electronic Data Interchange Agreement Versus the European Model EDI Agreement: Some Reflections on German Law // *The EDI Law Review*. – 1996. – Vol. 3. – № 2. – P. 107-124.
11. *Полевой Н.С., Крылов В.В.* Компьютерные технологии в юридической деятельности. – М., 1994.
12. *Шамраев А.В.* Правовое регулирование информационных технологий (анализ проблем и основные документы). – М., 2000.
13. *Просолов М.О.* Належне повідомлення про проведення перевірок як засіб підвищення їх соціальної ефективності // *Європейські перспективи*. – 2011. – № 3. – С. 242-247.
14. *Калятин В.О.* Правовые аспекты использования электронной почты // *Юридический мир*. – 2001. – № 7. – С. 10-16.

Надійшла до редакції 08.09.2011