

Міністерства юстиції України від 06.02.2015 р. № 164/5. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/247/2015/page>.

14. Про затвердження Положення про формування кадрового резерву для державної служби. – [Електронний ресурс]: постанова Кабінету Міністрів України від 20 лютого 2001р. – №199. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/199-2001-%D0%BF>.

15. Про затвердження Положенням про формування кадрового резерву керівників державних підприємств, установ і організацій. – [Електронний ресурс]: постанова Кабінету Міністрів України від 20 жовт. 1995 р. – № 947. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/847-95>.

16. Гурне Б. Державне управління / Б. Гурне [пер. з фр. В. Шовкун]. – К.: Основи, 1993. – 165 с.

УДК 342.9

ПРАВОВИЙ РЕЖИМ ПОДАТКОВОЇ ТАЄМНИЦІ УКРАЇНИ: ХАРАКТЕРИСТИКА СТРУКТУРНИХ ЕЛЕМЕНТІВ

Збінський Є.Ф., здобувач
Запорізький національний університет

На основі аналізу доктринальних праць та вітчизняного законодавства виокремлено основні структурні елементи правового режиму податкової таємниці, розкрито їх зміст. Констатовано, що більшість структурних елементів режиму законодавчо не визначено та розпорошено на рівні низки нормативно-правових актів різної юридичної сили. Запропонована необхідність розроблення та ухвалення нормативно-правового акта, де б визначались концептуальні засади правового режиму податкової таємниці в Україні.

Ключові слова: податкова таємниця, правовий режим податкової таємниці, зміст правового режиму податкової таємниці, структурні елементи правового режиму податкової таємниці.

На основе анализа доктринальных трудов и отечественного законодательства выделены основные структурные элементы правового режима налоговой тайны, раскрыто их содержание. Констатировано, что большинство структурных элементов этого режима законодательно не определены и рассредоточены на уровне ряда нормативно-правовых актов различной юридической силы. Предложена необходимость разработки и принятия нормативно-правового акта, где бы определялись концептуальные основы правового режима налоговой тайны в Украине.

Ключевые слова: налоговая тайна, правовой режим налоговой тайны, содержание правового режима налоговой тайны, структурные элементы правового режима налоговой тайны.

Zbinskyy E.F. THE LEGAL REGIME TAX SECRETS OF UKRAINE: CHARACTERISTICS OF STRUCTURAL ELEMENTS

Based on analysis of doctrinal papers and national legislation singled out basic structural elements of legal regime of tax secrets revealed their contents. It notes that most of structural elements is not legally defined and scattered at a number of legal acts of different legal force. A need for development and adoption of a legal act, which would be defined conceptual basis of legal regime of tax secrets in Ukraine.

Key words: tax secret legal regime of tax secrecy, meaning legal regime of tax secrecy structural elements of legal regime of tax secrecy.

Постановка проблеми. Особливості того чи іншого правового режиму можливо розкрити винятково через окреслення його структурних елементів. Здебільшого науковці стверджують, що базисом будь-якого режиму є юридичні засоби, що застосовуються при упорядкуванні певних суспільних відносин. Однак, які саме юридичні засоби визначають зміст правового режиму, й донині серед науковців є дискусійним. Особливо плюралістичною є наукова думка щодо елементів правового режиму податкової таємниці. Саме тому вважаємо за актуальне розкрити зміст структурних елементів правового режиму податкової таємниці.

Ступінь розробленості проблеми. Серед вітчизняних та зарубіжних дослідників, які окреслювали окремі правові засади предмета дослідження податкової інформації, можна відмітити таких, як: І. Бабін, С. Дуканов, І. Кучеров, М. Костенко, О. Мандзюк, К. Проскура, О. Тімарцев, О. Шевчук, К. Юсупов тощо.

Зважаючи на міжгалузевий характер порушеної проблематики, не менш вагомими при розкритті теми цієї наукової статті є праці фахівців інформаційного права, серед яких: В. Баскаков, В. Гавловський, М. Гуцалюк, М. Дімчогло, В. Залізник, Б. Кормич, В. Ліпкан, О. Логінов, Ю. Максименко, А. Марущак, П. Матвієнко, Л. Рудник, О. Стоєцький, А. Тунік, К. Татарникова, В. Цимбалюк, Л. Харченко, К. Череповський, М. Швець, Т. Шевцова, О. Шепета, О. Чуприна.

Особливе місце серед наукових розвідок у сучасній юридичній доктрині займають доктринальні дослідження представників української наукової школи інформаційного права В. Ліпкана [1–6].

Метою написання наукової статті є визначення змісту структурних елементів правового режиму податкової таємниці України.

Задля цього автором поставлені такі завдання:

– виокремити основні структурні елементи правового режиму податкової таємниці;



– розкрити зміст структурних елементів правового режиму податкової таємниці;

– надати авторські пропозиції щодо удосконалення структурних елементів правового режиму податкової таємниці.

Виклад основного матеріалу. Зважаючи на законодавчу ентропію, а також не уніфіковане доктринальне бачення порушеного питання, характеристика правового режиму податкової таємниці буде здійснюватись шляхом визначення змісту таких основних структурних елементів цього правового режиму: мета; принципи; правовий статус об'єкта; правовий статус (права та обов'язки, повноваження) суб'єктів; відповідальність за порушення правового режиму податкової таємниці тощо.

Слід зауважити, що зазначені вище елементи правового режиму є діалектично взаємопов'язаними: трансформації в одному з них детермінують зміни в іншому або системні зміни.

Одним із найбільш важливих структурних елементів правового режиму загалом та правового режиму податкової таємниці є мета. Адже від визначення мети залежить зміст й інших структурних елементів конкретного правового режиму. Окреслення мети є першим етапом ухвалення будь-якого нормативно-правового акта. Тим більше досягнення чи, навпаки, не досягнення поставленої мети може скасувати чи змінити зміст інших структурних елементів. Причому, у мета може бути як найближчою (прямою, короткостроковою), так й перспективною (довгостроковою). Ідентична ситуація при окресленні мети правового режиму податкової таємниці. Отже, метою правового режиму податкової таємниці є упорядкування суспільних відносин щодо створення, збирання, одержання, зберігання, використання, поширення, охорони та захисту конфіденційної не загальнодоступної інформації платника податків, що стала відома співробітникам податкового органу у зв'язку з виконанням покладених на них службових обов'язків. Однак дане упорядкування здійснюється задля забезпечення ефективного функціонування вітчизняної податкової системи та інформаційної безпеки України.

Не менш важливим елементом правового режиму податкової таємниці є принципи, адже вони визначають концептуальні засади чого-небудь. Як й мета, цей елемент законодавчо не закріплено в чинному інформаційному та податковому законодавстві України. Лише у ст. 2 Закону України «Про інформацію» визначено основні принципи інформаційних відносин [7] та ст. 4 Закону України «Про доступ до публічної інформації» затверджено, на яких принципах здійснюється доступ до публічної інформації.

Принципи правового режиму публічної інформації та інформації з обмеженим доступом здебільшого є діаметрально протилежними: якщо правовий режим публічної інформації ґрунтується на засадах прозорості, відкритості діяльності суб'єктів владних повноважень та вільного отримання чи поширення публічної інформації, то задля забезпечення правового режиму податкової таєм-

ниці податкові органи зобов'язані зробити все необхідне для унеможливлення доступу, передачі чи розповсюдження отриманої конфіденційної інформації платника податків третім особам.

Екстраполюючи закріплені норми на предмет дослідження, вважаємо, що правовий режим податкової таємниці ґрунтується на таких принципах, як:

- обмежений доступ до податкової таємниці;
- захищеність податковими органами податкової таємниці;
- своєчасність і адекватність заходів захисту податкової таємниці;
- рівноправність захисту податкової таємниці;
- відповідальність службових осіб за порушення захисту та охорони податкової таємниці;
- відшкодування збитків за порушення захисту та охорони податкової таємниці;
- неможливість передачі чи розповсюдження третім особам податкової таємниці без згоди платника податків;
- невіднесеність до податкової таємниці інформації, яка становить державну таємницю, чи іншої інформації, доступ до якої не може бути обмежений;
- обґрунтованість віднесення податкової інформації до податкової таємниці тощо.

Третім елементом правового режиму податкової таємниці є об'єкт, тобто те, з приводу чого виникають, змінюються чи припиняються відносини між службовою особою податкових органів та платником податків. Таким об'єктом безпосередньо виступає податкова таємниця.

Відомості, що становлять податкову таємницю, відносяться лише до конкретної особи, тобто платника податків, тому об'єктом податкової таємниці виступає лише так звана «своя» таємниця [8, с. 88].

До суб'єктів податкової таємниці належать як платники податків, так й ДФС в особі відповідних структурних підрозділів або конкретних посадових чи службових осіб, які отримали доступ до їх конфіденційної інформації у зв'язку з необхідністю виконання покладених на них обов'язків.

Повноваження платників податків передбачено в ст. ст. 16-17 Податкового кодексу України. Причому, якщо перелік обов'язків платника податків є вичерпним, то перелік прав – ні.

Аналіз зазначених вище обов'язків дозволяє констатувати, що здебільшого вони мають інформаційний характер, адже так чи інакше пов'язані зі створенням, збиранням, одержанням, зберіганням, використанням, поширенням, охороною та захистом інформації.

Отже, слід виокремити такі обов'язки платників податків, як суб'єктів правового режиму податкової таємниці:

- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним

законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів;

– подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачені до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державною порядку);

– подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;

– повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів із дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);

– повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи – підприємця;

– забезпечувати збереження документів, пов'язаних із виконанням податкового обов'язку, протягом установлених податковим законодавством строків.

Права платника податків закріплено ст. 17 Податкового кодексу України. Екстраполюючи на предмет дослідження, зазначені в даній статті норми, слід виокремити такі права платників податків як суб'єктів правового режиму податкової таємниці:

– безоплатно отримувати у контролюючих органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;

– бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення в порядку, встановленому цим Кодексом;

– вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;

– право на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомо-

стей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю, та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;

– право на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;

– право за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток тощо.

Як ми зауважували раніше, до суб'єктів правового режиму податкової таємниці належать, крім платників податків, також й ДФС в особі відповідних структурних підрозділів або конкретних посадових чи службових осіб, які отримали доступ до їх конфіденційної інформації у зв'язку з необхідністю виконання покладених на них обов'язків.

Податковий кодекс України містить ряд статей, що визначає правовий статус зазначених вище суб'єктів правового режиму податкової таємниці, а саме функції, права та обов'язки (ст. ст. 19–21 Податкового кодексу України).

Задля виконання покладених на них функцій контролюючий орган, як суб'єкт правового режиму податкової таємниці, має значне коло прав. Серед основних із них:

– запрошувати платників податків, зборів, платежів або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків, зборів, платежів, дотримання вимог іншого законодавства, у тому числі законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму, контроль за одержанням якого покладено на контролюючі органи;

– отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, усіх форм власності у порядку, визначеному законодавством, довідки, копії документів, засвідчені підписом платника або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності), про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, зборів, платежів, про дотримання вимог законодавства, здійснення контролю за яким покладено на контролюючі органи, а також фінансову і статистичну звітність;

– отримувати безоплатно від державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій усіх форм власності та їх посадових осіб, у тому числі від органів, які забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів), інформацію, документи і матеріали;

– проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків (крім Національного банку України), у тому числі



після проведення процедур митного контролю та/або митного оформлення;

- отримувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України, банків та інших фінансових установ довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження в установлені строки валютної виручки від суб'єктів господарювання;

- запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, що використовуються в бухгалтерському обліку, реєстри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов'язану з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи;

- отримувати від платників податків, платників єдиного внеску та надавати у межах, передбачених законом, документи в електронному вигляді;

- під час проведення перевірок у платників податків – фізичних осіб, а також у посадових осіб платників податків – юридичних осіб та платників єдиного внеску перевіряти документи, що посвідчують особу, а також документи, що підтверджують посаду посадових осіб та/або осіб, які фактично здійснюють розрахункові операції тощо.

У ст. 21 Податкового кодексу України закріплено, що посадові особи контролюючих органів зобов'язані:

- дотримуватися Конституції України та діяти виключно у відповідності з цим Кодексом та іншими законами України, іншими нормативними актами;

- забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій;

- забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень;

- не допускати порушень прав та охороняваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій;

- коректно та уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, що виникають під час реалізації норм цього Кодексу та інших законів, не принижувати їх честі та гідності;

- не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи;

- надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкрити податкову інформацію в порядку, встановленому законом [9].

Отже, ДФС в особі відповідних структурних підрозділів або конкретних посадових чи службових осіб, мають право на доступ до конфіденційної інформації платника податків, однак й зобов'язані зробити все необхідне задля збереження її конфіденційності.

Слід зауважити, що в апараті ДФС України передбачено відповідну інституційно-функціональну систему забезпечення правового режиму податкової інформації загалом та податкової таємниці зокрема.

Так, окремі напрями захисту податкової таємниці забезпечуються такими структурними підрозділами, як Департамент охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації та Департамент інфраструктури.

Департамент охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації складається з режимно-секретного відділу, відділу спеціального зв'язку та криптографічного захисту інформації, відділу забезпечення технічного захисту інформації та контролю, відділу захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах, відділу моніторингу та антивірусного захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах. Основним завданням Департаменту є організація, здійснення та контроль заходів щодо забезпечення охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації в апараті Державної фіскальної служби України та її територіальних органів.

Задля реалізації цього завдання передбачено такі функції Департаменту:

- забезпечення охорони державної таємниці в Державній фіскальній службі України та її територіальних органів;

- забезпечення технічного захисту інформації та контролю за його станом;

- організація криптографічного захисту інформації з обмеженим доступом та контроль його стану;

- організаційне забезпечення завдань керування комплексною системою захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах (автоматизованих системах) та здійснення контролю за її функціонуванням;

- організація моніторингу захищеності інформації та антивірусного захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах.

Зважаючи на те, що за загальне діловодство, електронний обмін службовими документами, укомплектування, зберігання, облік та використання архівних документів, відповідає Департамент інфраструктури, він також належить до інституційно-функціональної системи правового режиму податкової таємниці.

Попри розгалужену інституційно-функціональну систему підрозділів у рамках ДФС України та її територіальних органів, слід зауважити, що ефективне забезпечення правового режиму податкової таємниці неможливе без координації та співробітництва з іншими органами державної влади: Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Державної служби України з питань захисту персональних даних тощо.

Останнім елементом правового режиму податкової інформації є відповідальність за порушення правового режиму податкової таємниці. Попри важливість даного елемента як ефективного заходу захисту та охорони правового режиму податкової таємниці, саме цей структурний елемент потребує найбільшого удосконалення. Адже чинне вітчизняне законодавство не містить чіткого переліку правопорушень у сфері податкової таємниці.

Висновки. Отже, дослідження структурних елементів правового режиму податкової таємниці дозволяє констатувати відсутність їх упорядкування в межах одного нормативно-правового акта. Більшість структурних елементів законодавчо не визначено. Особливо загрозливим для забезпечення правового режиму податкової таємниці є відсутність чіткого визначення таких структурних елементів, як правовий статус суб'єктів та юридична відповідальність за порушення правового режиму податкової таємниці. Зважаючи на зазначене вище, актуальним напрямом удосконалення правового режиму податкової таємниці є розроблення та ухвалення нормативно-правового акта, де б визначались його концептуальні засади.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Шепета О.В. Адміністративно-правові засади технічного захисту інформації: [монографія] / О.В. Шепета. – К. : О.С. Ліпкан, 2012. – 296 с.

2. Ліпкан В.А. Систематизація інформаційного законодавства України: [монографія] / В.А. Ліпкан, В.А. Залізник ; за заг. ред. В.А. Ліпкана. – К., 2012. – 304 с.

3. 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. – 416 с.

4. 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. – 408 с.

5. 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.

6. 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.

7. Про інформацію: Закон України від 2 жовтня 1992 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 48. – Ст. 650.

8. Нелюбина Н.С. Об'єкт податкової таємниці / Н.С. Нелюбина // Правова інформатика. – 2007. – № 1 (13). – С. 87–91, 88 с.

9. Податковий кодекс: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16. – Ст. 112.

УДК 342.92

УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОРУШЕННЯ В ЕКОНОМІЧНІЙ СФЕРІ

Кантор Н.Ю., старший викладач
кафедри правознавства, соціології та політології
Дрогобицький державний педагогічний університет імені Івана Франка

Проаналізовано трактування поняття «адміністративна відповідальність» у сучасній науковій літературі з адміністративного права. Досліджено порушення в економічній сфері і встановлено значення адміністративної відповідальності для протидії таким діянням. Зроблено висновок про необхідність змін чинного законодавства України для вдосконалення норм інституту адміністративної відповідальності.

Ключові слова: адміністративна відповідальність, адміністративне стягнення, адміністративне правопорушення в економічній сфері, суб'єкт адміністративної відповідальності, юридична особа.

Проанализированы трактовки понятия «административная ответственность» в современной научной литературе по административному праву. Исследованы нарушения в экономической сфере и установлено значение административной ответственности для противодействия таким деяниям. Сделан вывод о необходимости изменений действующего законодательства Украины для совершенствования норм института административной ответственности.

Ключевые слова: административная ответственность, административное взыскание, административное правонарушение в экономической сфере, субъект административной ответственности, юридическое лицо.

Kantor N.Y. IMPROVEMENT OF ADMINISTRATIVE LIABILITY FOR OFFENCES IN FIELD OF ECONOMIC

Analyzed interpretation of concept of «administrative responsibility» in modern scientific literature on administrative law. Investigated violations in economic field and set administrative responsibility for countering this act. The conclusion about need to change current legislation of Ukraine for improvement of institute of administrative responsibility.

Key words: administrative responsibility, administrative penalties, administrative offense in economic field, administrative responsibility, legal entity.

Постановка проблеми. Життєдіяльність суспільства, нормальне функціонування усіх його сфер – соціальної, економічної, екологічної тощо – забезпечується різними правовими засобами, серед яких не останню роль відіграє адміністративна відповідальність. Практична значимість цього інституту

зумовлює необхідність дослідження напрямів його подальшого вдосконалення, зокрема, для підвищення ефективності у протидії правопорушенням економічного характеру. Тим більше, що нормативно-правове регулювання у цій сфері не позбавлене проблем, серед яких: множинність нормативно-правових