



**Н. І. Чудик-Білоусова**  
кандидат юридичних наук, доцент,  
доцент кафедри цивільного права та процесу  
Хмельницького університету управління та права

УДК 342.922:336.225.2 (477)

## НЕДОТРИМАННЯ ПОРЯДКУ ПОВОДЖЕННЯ З ОКРЕМИМИ ВИДАМИ ІНФОРМАЦІЇ В ОРГАНАХ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ ЯК ПІДСТАВА ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

*Висвітлюються питання нормативно-правового забезпечення дотримання правового режиму інформації в органах податкової служби України. Розглядаються питання вдосконалення правового режиму окремих видів інформації та пропонується внесення змін до чинного законодавства.*

**Ключові слова:** податкова таємниця, службова інформація, публічна інформація, юридична відповідальність.

Відповідно до завдань інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби [1] на останніх покладено комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на них завдань і функцій. Зацікавлені особи інформацію отримують безоплатно періодично або на окремий запит, тому органи ДПС повинні зберігати та опрацьовувати її таким чином, щоб не порушувати законних прав та інтересів платників податків та інших осіб, які беруть участь у відносинах з інформаційно-аналітичного забезпечення.

Науково-теоретичним підґрунтям дослідження цієї проблематики є напрацювання таких вчених: В. Б. Авер'янова, І. В. Арістової, І. Л. Бачило, В. М. Брижка, А. Б. Венгерова, Р. Ю. Гревцової, М. Ю. Костенко, В. Я. Мацюка, Д. Я. Семир'янова, І. С. Стаценко-Сургучової, В. М. Фесюніна, П. В. Цимбала, В. С. Цимбалюка, М. Я. Швеця та ін. Однак з прийняттям Податкового Кодексу України та оновленням інформаційного законодавства постає необхідність не лише визначення напрямків діяльності органів податкової служби із забезпечення їх правового режиму, але й вироблення пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства.

*Метою статті* є аналіз нормативно-правового забезпечення правового режиму окремих видів інформації, що використовується податковими органами України, та вироблення пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства з урахуванням зарубіжного досвіду.

З розвитком інформаційних технологій вдосконалюються і засоби захисту інформації від несанкціонованого доступу. Однак на сьогодні не врегульованим залишається механізм режимів інформації з обмеженим доступом, що значно ускладнює порядок притягнення до відповідальності за порушення режиму використання інформації, яка є об'єктом державної таємниці та службовою інформацією для посадових осіб органів податкової служби. Згідно з Законом України "Про доступ до публічної інформації" органи податкової служби є розпорядниками інформації, отриманої у зв'язку з виконанням ними визначених законодавством інформаційно-аналітичних функцій [2]. Здійснюючи право володіння інформацією,



платник податку, як власник інформації, вживає заходів до забезпечення її конфіденційності, застосовує технічні засоби її захисту, тому і має право на захист своєї інформації. Платник податку, інформація якого не є об'єктом державної таємниці, встановлюючи режим службової таємниці для інформації про доходи і видатки, фактично самостійно, локальними актами встановлює систему захисту належної їм інформації. Тому інформація, отримана від платника податку, узагальнена уповноваженою посадовою особою, фактично може бути визнана службовою інформацією, неналежне поводження з якою передбачає застосування заходів юридичної відповідальності щодо винної особи. Законодавство покладає на органи податкової служби та її службових осіб обов'язок не розголошувати лише інформацію, яка є державною таємницею, що стала їм відома при виконанні своїх посадових функцій відповідно до п. 17 ч. 1 ст. 8 та ч. 2 ст. 23 Закону України "Про державну податкову службу України", та зобов'язує вживати заходів з охорони таємниці, яка стала їм відома у зв'язку з виконанням посадових обов'язків [3; 4].

Відповідно до Кодексу професійної етики працівника державної податкової служби України у процесі використання інформації про діяльність органів державної податкової служби їх працівник зобов'язаний дотримуватися комерційної та службової таємниці, повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків та не має права розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Відповідно порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України (ст. 13 Податкового кодексу України) [5]. Згідно із ст. 16 Закону України "Про інформацію" податкова інформація — сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності і необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій у порядку, встановленому Податковим кодексом України. Під нею податкове законодавство розуміє інформацію, що збирається, використовується та формується органами державної податкової служби у зв'язку з обліком платників податків, вноситься до інформаційних баз даних і використовується з урахуванням обмежень, передбачених для податкової інформації з обмеженим доступом (п. 63.12 Податкового кодексу України). Тому зібрана податкова інформація може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах органів державної податкової служби або безпосередньо посадовими (службовими) особами органів державної податкової служби. Державна податкова служба України визначає перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації. Зібрана інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та завдань (ст. 74 Податкового кодексу України). Тому підставою для застосування заходів дисциплінарної відповідальності до посадової особи податкових органів також можуть бути дії чи бездіяльність, які призвели до порушення режиму інформації, що міститься в документах податкових органів як суб'єктів владних повноважень, тобто службової інформації [6]. Інформацію, яка визначена службовою, умовно можна поділити на інформацію, що містить певні відомості; матеріали службових розслідувань; алгоритми отримання, обробки та зберігання податкової інформації; плани-графіки; особові справи; посадові інструкції оперативних працівників, співробітників органів податкової міліції [6]. Вона потребує належного оприлюднення в силу наявності специфічного режиму використання, тому її надання може тягнути застосування заходів відповідальності. Суб'єктами, які незаконним шляхом передали інформацію, що складає державну чи службову таємницю, можуть бути лише ті особи, які проходять службу в органі податкової служби та незаконно розголошують таку інформацію. Відповідно розголошенням службової таємниці слід вважати їх діяння (дія чи бездіяльність), вчинене з порушенням законодавства, в результаті чого інформація стала відома третім особам. Тому посадова особа, яка



володіє інформацією, що становить службову таємницю, зобов'язана її не розголошувати, зберігати в умовах секретності та забезпечувати її схоронність та недоступність іншим особам. У разі умисного чи необережного розголошення такої інформації та при відсутності складу злочину вона повинна нести персональну, тобто дисциплінарну чи майнову відповідальність.

Від службової інформації відрізнити публічну інформацію, яка повинна надаватися особі відповідно до поданого нею інформаційного запиту або оприлюднюватися шляхом офіційного оприлюднення прийнятих актів, неналежне поводження з оприлюдненням якої теж може стати підставою для застосування дисциплінарного стягнення. Доступ до такої інформації забезпечується шляхом її оприлюднення у засобах масової інформації (в офіційних друкованих виданнях, на офіційних веб-сайтах в мережі Інтернет, на інформаційних стендах та у журналі "Вісник податкової служби України") та через надання інформації за запитами на інформацію, що надійшли від осіб з питань, які належать до компетенції податкових органів. Тому відповідальність за порушення законодавства про доступ до публічної інформації несуть особи, які проходять службу в податкових органах щодо яких доведена вина у вчиненні певних порушень, тобто особи, визначені відповідно до спеціального наказу відповідальними за доступ до публічної інформації [2]. Особи, на думку яких їхні права та законні інтереси порушені органами ДПС як розпорядниками інформації, мають право на відшкодування матеріальної та моральної шкоди в порядку, визначеному законодавством, і для захисту порушеного права повинні звернутися до адміністративного суду. Своєчасне виявлення вищезазначених порушень в діяльності осіб, які проходять службу в органах ДПС та притягнення їх до дисциплінарної відповідальності сприятиме покращенню відносин між платниками податків та органами ДПС, надасть змогу зменшити недовіру до органів ДПС та забезпечить ефективний захист прав особи.

Сутність податкової таємниці, як об'єкта інформаційних правовідносин та інформації, розпорядником якої є органи податкової служби, визначається її інформаційною та економічною природою. Інформаційний зміст таємниці зумовлює сукупність інформаційних ознак правового інституту:

- а) конфіденційність (стан) відомостей, віднесених до комерційної таємниці;
- б) відсутність доступу до таких відомостей;
- в) вжиття заходів до їх збереження з боку власника.

Економічний зміст таємниці зумовлює реальну або потенційну цінність інформації, що становить податкову таємницю. Тому неправомірні розголошення, використання і втрата податковими (іншими) органами отриманих у процесі реалізації своїх повноважень відомостей про платника податків або іншого обличчя можуть завдати значної шкоди їхнім правам і законним інтересам. В українському законодавстві фактично відсутнє поняття і відповідно правовий режим використання інформації, яка складає податкову таємницю. У законодавстві зарубіжних країн це питання нормативно врегульоване. Так, російське законодавство щодо відомостей, які становлять податкову таємницю, встановлює режим службової таємниці. Податкову таємницю становлять будь-які отримані податковим органом, органами внутрішніх справ, органом державного позабюджетного фонду і митним органом відомості про платника податків, які мають спеціальний режим зберігання та доступу (ст. 102 Податкового кодексу Російської Федерації [7]). Порушення законодавства про податкову таємницю тягне застосування заходів юридичної відповідальності (ст. 102 Податкового кодексу Російської Федерації, ст. 10 Митного кодексу Російської Федерації [8]). Молдовське законодавство відносить до неї "будь-яку інформацію, якою володіє орган, що здійснює повноваження з податкового адміністрування, в тому числі інформацію про платника податків, що становить комерційну таємницю, за винятком відомостей про порушення податкового законодавства" (п. 19 ст. 5 Податкового кодексу Республіки Молдова [9]). Відповідно до білоруського законодавства податковою таємницею є будь-які відомості, отримані уповноваженими



органами про платників (інших зобов'язаних осіб), що не підлягає розголошенню, за винятком випадків, передбачених законодавством, має спеціальний режим зберігання і доступу, а втрата документів, які містять відомості, що становлять податкову таємницю, або розголошення таких відомостей тягнуть відповідальність, передбачену законодавством (ст. 79 Податкового кодексу Республіки Білорусь [10]). Узбецьке законодавство визначає податковою таємницею “будь-які отримані органом державної податкової служби відомості про платника податків, які не підлягають розголошенню, за винятком випадків, передбачених законом. Втрата документів, що містять складові податкової таємниці відомості, або розголошення таких відомостей тягне відповідальність, передбачену законом” (ст. 76 Податкового кодексу Республіки Узбекистан [11]).

Тому в Податковому кодексі України необхідне не лише закріплення права платника податків та інших осіб вимагати від податкових та інших державних органів та їх посадових осіб дотримання податкової таємниці, як гарантії захисту конституційних прав особи у сфері оподаткування, але й визначення конкретних заходів щодо реального їх дотримання. Відповідно розголошенням податкової таємниці слід вважати будь-яку дію або бездіяльність посадової особи органу податкової служби, в результаті чого третім особам стали відомі відомості, що становлять податкову таємницю. Неправомірним використанням податкової таємниці слід вважати прийняття рішень або здійснення дій на основі відомостей, які складають податкову таємницю, отриманих при виконанні обов'язків посадової особи органу податкової служби, як для власної вигоди, так і для вигоди третіх осіб. Втратою відомостей, що становлять податкову таємницю, є будь-який їхній протиправний вихід з володіння органу податкової служби, у тому числі їх знищення, в результаті якого відбулося порушення прав особи, або охоронюваних законом прав та інтересів суспільства або держави.

Відповідно заходи із застосування цивільно-правової відповідальності за збитки, завдані платнику податків або його майну внаслідок порушення податкової таємниці, повинні покладатися на органи податкової служби, у тому числі і за неправомірні дії (бездіяльність) їхніх посадових осіб. Збитки повинні відшкодовуватися в повному обсязі, включаючи упущену вигоду, за рахунок коштів державного бюджету. Обов'язок грошової компенсації моральної шкоди фізичній особі суд повинен покласти на податкові органи, якщо результатом недотримання податкової таємниці є порушення особистих немайнових прав та інших нематеріальних благ [12, с. 24].

Тому для збереження відомостей, які становлять податкову таємницю, є закріплення конкретних заходів відповідальності щодо неї у випадках, якщо заздалегідь визначено, ясно і недвозначно повідомлено, які відомості складають таку таємницю і саме такі відомості особа розголосила. Крім того, необхідно контролювати дотримання режиму збереження засекречених відомостей (нанесення спеціальних грифів), що дозволить посадовій особі податкового органу належно виконувати покладені на неї посадові обов'язки.

#### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Текст] // ОВУ. — 2010. — № 92. — Том 1. — Стор. 9. — Ст. 3248.
2. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 р. № 2939-VI [Текст] // ОВУ. — 2011. — № 10. — Стор. 29. — Ст. 446.
3. Про внесення змін до Закону України “Про державну податкову службу в Україні” : Закон України від 05.02.1998 р. № 83/98-ВР [Текст] // ВВР. — 1998. — № 29. — Ст. 190.
4. Щодо затвердження Положення про забезпечення охорони державної таємниці під час здійснення контрольно-ревізійних функцій органами державної податкової служби України : наказ Державної податкової служби України від 29.08.2002 р. № 400 [Текст] // ОВУ. — 2002. — № 37. — Стор. 82. — Ст. 1750.
5. Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України : затв. наказом Державної податкової адміністрації України від 07.02.2006 р. № 59.



- [Электронный ресурс] Державна податкова адміністрація у Харківській області. — URL : <http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>.
6. Перелік відомостей, що становлять службову інформацію в органах державної податкової служби України, затв. наказом Державної податкової служби України від 08.06.2011 р. № 346 [Электронный ресурс] Офіційний веб-сайт Державної податкової служби України. — URL : [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=326966&cat\\_id=327489](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=326966&cat_id=327489).
  7. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] ГАРАНТ — Законодательство. — URL : <http://base.garant.ru/10900200>.
  8. Таможенный кодекс Российской Федерации, утв. Федеральным законом от 28.05.2003 г. № 61-З [Электронный ресурс] TKS.RU — всё о таможене. — URL : <http://www.tks.ru/codex>.
  9. Налоговый кодекс Республики Молдова 24.04.1997 г. № 1163-ХІІІ, вступил в силу с 01.01.1998 г. // Мониторул Офіциал ал Р. Молдова, специальный выпуск от 08.02.2007, стр. 4 [Электронный ресурс] Государственная Налоговая Служба Республики Молдова. — URL : <http://www.fisc.md/ru/lege/fiscrm>.
  10. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29.12.2009 г. № 71-З, принят Палатой представителей 11.12.2009 г., одобрен Советом Республики 18.12.2009 г. [Электронный ресурс] Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — URL : <http://www.pravo.by/webnpa/text.asp?RN=Hk0200166#&Chapter=10>.
  11. Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утв. Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, введен в действие с 01.01.2008 г. [Электронный ресурс] Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан. — URL : <http://www.soliq.uz/upload/iblock/dc0/dc052ba0e5013cb1b0f1df764fefc4ea.pdf>.
  12. Костенко, М. Ю. Правовые проблемы налоговой тайны : автореф. дисс. на соискание учен. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 “Административное право, финансовое право, информационное право” / М. Ю. Костенко ; Институт государства и права Российской академии наук. — М., 2002. — 26 с.

Надійшла до редакції 30.11.2012

**Чудык-Белюсова Н. И. Несоблюдение режима обращения с отдельными видами информации в органах налоговой службы как основание юридической ответственности**

*Освещаются вопросы нормативно-правового обеспечения правового режима информации в органах налоговой службы Украины. Рассматриваются вопросы усовершенствования правового режима отдельных видов информации, предлагается внесение изменений в действующее законодательство.*

**Ключевые слова:** налоговая тайна, служебная информация, публичная информация, юридическая ответственность.

**Chudyk-Bilousova, N. I. The Failure to Observe the Mode of Handling the Certain Kinds of Information in the Bodies of Tax Service as the Basis for Legal Liability**

*The problems of legal and regulatory provision of the legal mode of information in the bodies of Tax Service of Ukraine have been highlighted. The issues of improving the legal mode of certain kinds of information have been considered. The amendments to the current legislation have been proposed.*

**Key words:** tax secrets, official information, public information, legal liability.