

## АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО

УДК 342.9

**Збінський Є. Ф.,**  
здобувач  
Запорізького національного університету

### ІНСТИТУЦІЙНО-ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ТАЄМНИЦІ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

#### INSTITUTIONAL AND FUNCTIONAL MECHANISMS PROVIDING TAX SECRETS IN UKRAINE: STATE AND PROSPECTS

Проаналізовано стан інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, виокремлено основні проблеми інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, запропоновано необхідність розроблення та ухвалення концепції державної політики у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

**Ключові слова:** податкова інформація, податкова таємниця, комерційна таємниця, інституційно-функціональний механізм.

Проанализировано состояние институционально-функционального механизма обеспечения правового режима налоговой тайны в Украине, выделены основные проблемы функционирования институционально-функционального механизма обеспечения правового режима налоговой тайны в Украине, аргументирована необходимость разработки и принятия концепции государственной политики в сфере обеспечения правового режима налоговой тайны в Украине.

**Ключевые слова:** налоговая информация, налоговая тайна, коммерческая тайна, институционально-функциональный механизм.

The state of institutional and functional mechanism to ensure legal regime of tax secret in Ukraine, singled out basic problems of institutional and functional mechanism to ensure legal regime of tax secret in Ukraine and suggested need for development and approval of Concept of state policy in field of legal regime of tax secrets in Ukraine.

**Key words:** tax information, tax secrets, trade secret, institutional and functional mechanism.

Проведення демократичних реформ в українському суспільстві трансформує діяльність фіскальних органів від суто фіскальних до інформаційно-консультаційних функцій. Реалізація передбачених законодавством функцій фіскальних органів пов'язана зі збором інформації про платників податків, її зберіганням, перевіркою, аналізом і передачею іншим користувачам. Досить часто ця інформація є конфіденційною, розголошення якої може завдати значної шкоди її власнику чи користувачу.

Однак нині режим захисту такої інформації є не-ефективним у силу недосконалості інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, що підтверджується динамікою правопорушень у цій сфері. Зазначене питання має подвійну природу, оскільки режим захисту податкової таємниці має, по-перше, забезпечити безпеку держави та платників податків у юридичній та економічній сферах, по-друге – ство-

рити сприятливі умови для виконання останніми обов'язків зі сплати податків.

Зважаючи на це, актуальним напрямом наукової діяльності є дослідження стану та перспектив розвитку інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

**Метою** написання наукової статті є визначення особливостей інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

Задля цього автором поставлені такі завдання:

- проаналізувати стан інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні;
- виокремити основні проблеми інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні;
- запропонувати шляхи вдосконалення інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

Серед вітчизняних та зарубіжних дослідників, які окреслювали інші концептуальні аспекти податкової таємниці, 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].

Всі органи виконавчої влади, що здійснюють державне управління у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці, можна поділити на 2 групи:

- органи виконавчої влади загальної компетенції;
- органи виконавчої влади спеціальної компетенції.

До першої групи належать: Кабінет Міністрів України, обласні та районні державні адміністрації, міські державні адміністрації. Звичайно, що метою діяльності органів виконавчої влади загальної компетенції є забезпечення здійснення в країні державного управління не лише у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці, а в усіх сферах, галузях і комплексах. Вони керують процесами суспільного і державного життя у країні.

До другої групи – Міністерство фіскальної політики України, фіскальні управління, їх структурні підрозділи (Департамент охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації, Департамент інфраструктури).

В основі побудови – системи органів виконавчої влади спеціальної (галузевої) компетенції, що здійснюють державне управління у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці, а також утворюються відповідно до адміністративно-територіального поділу держави. Ця система також включає змістовний принцип, основою якого є зміст діяльності того чи іншого органу виконавчої влади. Зміст визначається завданнями і функціями цього органу, а також впливає на формування його внутрішньої структури. Формування політичних і нормативно-правових засад політики у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці, насамперед, визначає необхідність питання практичної реалізації питань, пов'язаних із правовим режимом податкової таємниці, координації між усіма гілками влади щодо зазначених питань.

У ХХІ столітті в роботі фіскальних органів відбулися істотні зміни, пов'язані із значним збільшенням функцій цього органу. Згідно зі статтею 15 Закону України «Про доступ до публічної інформації» на веб-порталі Міністерства фіскальної політики Укра-

їни оприлюднюються: інформацію про організаційну структуру, діяльність та напрями, функції, повноваження, основні завдання установи; фінансові ресурси (структура та обсяг бюджетних видатків, порядок і механізм їх нарахування); нормативно-правові акти (крім тих, що приймаються безпосередньо у відомстві), прийняті Міністерством фіскальної політики України; проекти рішень, що підлягають обговоренню; інформацію про нормативно-правові засади діяльності Міністерства; перелік та умови отримання послуг, що надаються ним, форми і зразки документів, а також правила їх заповнення; порядок складання та подання запиту на інформацію; оскарження рішень розпорядників інформації, дій чи бездіяльності; інформацію про механізми або процедури, за допомогою яких громадськість може представляти свої інтереси або в інший спосіб впливати на реалізацію повноважень розпорядника інформації; плани проведення та порядок денний відкритих засідань Міністерством фіскальної політики України; загальні правила роботи установи, правила внутрішнього трудового розпорядку; інформацію про діяльність суб'єктів владних повноважень: їх місцезнаходження, поштова адреса, номери засобів зв'язку, адреси офіційного веб-сайту й електронної пошти; прізвище, ім'я та по батькові, службові номери засобів зв'язку, адреси електронної пошти керівника органу і його заступників, а також керівників структурних регіональних підрозділів, основні функції структурних та регіональних підрозділів, окрім випадків, коли ці відомості належать до інформації з обмеженим доступом; розклад роботи і графік прийому громадян; вакансії, порядок та умови проходження конкурсу на заміщення вакантних посад; перелік і службові номери засобів зв'язку підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління Міністерства фіскальної політики України, а також їх керівників, окрім підприємств, установ і організацій, створених із метою конспірації, оперативно-розшукової або контррозвідувальної діяльності.

Відповідно до пункту 183.13 статті 183 Податкового кодексу України для інформування платників ПДВ центральний орган державної податкової служби щодаки оприлюднює на своєму веб-сайті дані з реєстру платників ПДВ. Інформацію щодо анульованих свідоцтв можна отримати за допомогою меню «Анульовані свідоцтва платників ПДВ».

Для перевірки надійності ділових партнерів можна використовувати сервіс «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера». Така процедура здійснюється за допомогою назви підприємства та коду ЄДРПОУ. Також достатньо знати одну із зазначених характеристик. 29 червня 2012 року в Україні завершилася реалізація спільного із Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту «Модернізація державної податкової служби України – 1», яким закладено міцний технологічний фундамент для подальшої розбудови та модернізації ДПС, її перетворення із фіскального органу на сервісну службу і переходу на якісно новий рівень взаємодії з платниками податків. Створено інформаційні системи «Податковий блок»

та «Управління документами», які надають можливість значно розширити спектр послуг для платників податків, спростити систему адміністрування на всіх рівнях, звести до мінімуму необхідність у спілкуванні платників податків із працівниками органів ДПС. На базі інформаційної системи «Податковий блок» розроблено і впроваджено в дослідну експлуатацію електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків». Зазначений сервіс сприятиме правильному та зручному обчисленню і своєчасній сплаті податків та зборів. Побудовано і введено в експлуатацію call-центр, що надає уніфіковані інформаційно-довідкові та консультаційні послуги платникам податків усієї країни. З прийняттям Закону України «Про адміністративні послуги» створено підґрунтя для впорядкування і розвитку системи надання адміністративних послуг на чітко визначених правових засадах. Одним із завдань, поставлених зазначеним законом перед суб'єктами надання адміністративних послуг, є забезпечення права громадян на отримання повної та достовірної інформації про порядок надання таких послуг. Фахівцями Міністерства фінансової політики України здійснюється розробка інформаційних карток стосовно кожної з адміністративних послуг, які надаються податковими та митними органами.

У Податковому кодексі України відомості, що становлять податкову таємницю, віднесено до професійної таємниці посадовців фіскальних органів. Саме такий режим оптимально сприяє вирішенню двох завдань: з одного боку, захищає відомості про платника податків, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю; з другого – узгоджується з концепцією адміністративних послуг, які надаються податковими та митними органами платникам податків, і сприяє розширенню їх спектра за рахунок інформаційних, консультаційних, сервісних послуг.

Аналіз функціонування інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні дозволяє констатувати, що термінового вирішення потребує проблема кадрового забезпечення фіскальної галузі.

Ефективна кадрова політика є одним із потужних інструментів для розвитку забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні. Саме від наявності кадрів, їх професіоналізму залежить якість забезпечення правового режиму податкової таємниці, його успішного функціонування та впровадження реформ.

Важливість цього питання, на нашу думку, пов'язана ще й з тим, що кадри для фіскальних служб у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні повинні розглядатись, як стратегічний капітал країни, тому 50% капіталовкладень цієї галузі повинні спрямовуватися на кадрове забезпечення.

Натомість проблема забезпечення фіскальної галузі в Україні залишається невирішеною. Основною проблемою кадрового забезпечення у фіскальній галузі є недостатня укомплектованість професійними кадрами.

За даними Міністерства фінансової політики України у 2015 році відсоток укомплектованості працівників фіскальної служби становив 79%, при цьому відсоток укомплектованості в областях працівниками становив 73%, у містах – 85%.

Станом на 2015 рік в Україні не вистачало 40,1 тисячі працівників фіскальних служб. Важливою проблемою також є диспропорційність кадрового забезпечення, що має прояв у відношенні щільності працівників по регіонах від 4,1 (Донецька і Луганська області) до 9,2 (місто Київ). Слід звернути увагу на укомплектованість працівниками керівної ланки, що загалом по Україні становить 99%, а працівниками середньої ланки – 67%. Важливим є також той факт, що українські дипломи працівників фіскальних служб відмовляються визнавати країни ЄС.

Враховуючи вищевказане, з метою вирішення проблеми кадрового забезпечення реалізації державної політики щодо забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні на державному рівні слід розробити та прийняти концепцію державної політики в цій галузі.

Головною метою концепції має стати систематизація найважливіших завдань щодо реалізації основних напрямів кадрової політики в галузі забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, спрямованих на досягнення якісно нового рівня кадрового забезпечення фіскальної галузі.

У концепції державної політики у сфері забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні пропонується виділити такі розділи:

I. Удосконалення підготовки кадрів (додипломної й післядипломної); підготовка управлінських кадрів, здатних працювати в умовах ринкової економіки.

II. Удосконалення системи планування потреби в кадрах фіскальних органів, яка б відповідала сучасному стану і розвитку фіскальної сфери в цілому, а також у регіональному та місцевому розрізах.

III. Удосконалення системи оплати праці та соціального захисту працівників фіскальних органів.

Також для реалізації державної політики в галузі забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні необхідно:

1) провести деталізований аналіз стану кадрового забезпечення фіскальних органів та визначити реальну потребу в кількості спеціалістів залежно від демографічних та соціально-економічних показників (у цілому по Україні й регіональному розрізі);

2) розробити регіональні програми підготовки працівників для фіскальних органів, ширше використовувати при цьому систему цільового направлення на підготовку кадрів;

3) створення системи мотивації до якісної праці. Реалізація цього завдання передбачає: визначення пріоритетних напрямків програм щодо розвитку фіскальних органів; формування цільових наукових програм по розробці й впровадженню нових ефективних технологій; розробку й впровадження комплексу заходів щодо забезпечення підготовки працівників згідно з державними пріоритетами; розробку й

впровадження єдиного реєстру професійних кадрів фіскальних органів.

Концепція розвитку забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні визначає, що завданнями державної фіскальної політики є: поетапне збільшення державних асигнувань у фіскальну сферу, їх ефективне використання; запровадження ефективної системи багатоканального фінансування фіскальної сфери; удосконалення системи соціального та правового захисту працівників фіскальних органів; визначення виважених критеріїв щодо диференціації розміру оплати праці працівників залежно від рівня їх кваліфікації, обсягів, якості, складності, ефективності та умов виконуваної роботи.

Кінцевою метою реалізації концепції є досягнення таких цілей: створення правових, економічних та управлінських механізмів реалізації конституційних прав громадян України на забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні; забезпечення гарантованого рівня надання безоплатної кваліфікованої консультативної допомоги у визначеному законодавством обсязі фіскальними органами; ефективне використання наявних кадрових, фінансових і матеріальних ресурсів; активна участь держави у забезпеченні правового режиму податкової таємниці в Україні. Держава зберігатиме за собою зобов'язання щодо захисту конституційних прав громадян на забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні. Відповідно до сучасних демократичних позицій, місця і ролі громадянина і держави в суспільстві саме громадянин є найважливішим не лише об'єктом, а й суб'єктом реалізації державної політики забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

Реалізація такої державної політики повинна здійснюватися шляхом державного управління і державного регулювання вказаних відносин.

Для організації практичного здійснення державної політики між суб'єктами мають встановитися службові зв'язки і відносини, а це можливо лише шляхом їх організації і закріплення в актах чинного законодавства. Між політикою і законодавством існує тісний функціональний зв'язок, внаслідок якого політичні ідеї втілюються в норми законодавства, які, в свою чергу, формуються в руслі певних політичних доктрин і концепцій. Основні засади політики забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні закріплюються в нормах законодавства. Взагалі законодавство є найбільш концентрованим виявом політичних ідей; між політикою і законодавством існують тісні глибинні зв'язки. Особливостями фіскального законодавства є надзвичайно широкий спектр суспільних відносин, що регулюються його нормами, а також визначена кількість та ієрархія цих норм. У суспільстві існує дуже

багато питань, які тією чи іншою мірою стосуються податкової таємниці: матеріальне виробництво та поза виробничу діяльність людей. Враховуючи вищевказане, необхідно запропонувати першочергові дії щодо вдосконалення інституційного механізму реалізації державної політики в галузі фіскальної політики щодо забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні.

Удосконалення інституційного механізму реалізації державної політики в галузі забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні можливе через вирішення проблем кадрового забезпечення цієї галузі. Успіх і темп процесу вдосконалення залежить від обґрунтованості, виваженості й адаптованості до національних реалій кроків його здійснення, заінтересованості й узгодженості дій органів влади всіх рівнів, а також підготовленості та мотивації керівників та співробітників фіскальних органів.

Попри те, що інститут податкової таємниці є комплексним правовим інститутом і містить норми не тільки податкового, але й інформаційного, адміністративного, кримінального та інших галузей права, однак саме в Податковому кодексі України доцільно було б визначити чіткий перелік податкової інформації, яка є інформацією з обмеженим доступом і на яку поширюється режим податкової таємниці.

Відповідно до зазначеного нами запропоновані напрями реалізації державної політики в галузі забезпечення правового режиму податкової таємниці, а саме: проведення детального аналізу стану кадрового забезпечення ДФС, розвиток регіональних програм підготовки працівників для фіскальних служб, водночас наголошено на створенні системи цільової підготовки кадрів, а також системи їх мотивації до якісної роботи.

Отже, основними пріоритетними напрямами удосконалення інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні є:

1) створення сучасного законодавства, що регулює відповідні суспільні відносини у сфері інституційно-функціонального механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, встановлює правила поведінки та відповідальність суб'єктів правовідносин даної сфери;

2) вдосконалення діяльності, реорганізація чи ліквідація відповідних фіскальних органів, уточнення їх повноважень щодо механізму забезпечення правового режиму податкової таємниці в Україні, оптимізація їх апарату;

3) застосування в процесі діяльності інституцій, що забезпечують механізм правового режиму податкової таємниці в Україні та суб'єктів права, законодавства з метою реалізації зазначеної політики.



**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. Залізняк; 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.