

УДК 351.713(477)

**В. В. Філатов**, кандидат юридичних наук,  
старший викладач кафедри цивільного,  
господарського та екологічного права  
Університету митної справи та фінансів

### ПОДАТКОВА ІНФОРМАЦІЯ: ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗАКОНОДАВЧОГО ВИЗНАЧЕННЯ

*Досліджено проблеми законодавчого визначення категорії “податкова інформація”. Надано пропозиції щодо поділу податкової інформації на відкриту, конфіденційну й таємну, а також зарахування її до категорії “інсайдерська інформація”.*

*Ключові слова: податкова інформація; законодавство; інсайдерська інформація; режим доступу; платники податків; податкова система.*

*In the article it is studied a problem of legislative definition of «tax information» category. Illegal dissemination or usage of tax information can become a cause of business entity's loss of its competitiveness, its illegal takeover, or committing corruptive actions in relation to it by officials of regulatory agencies. For today unsolved remains a problem of delimitation of tax information on separate types depending on conditions of access, as well as absence of legally determined criterions of such differentiation. This problem requires harmonization of terms of tax and informational legislation. It is studied terms of tax legislation, which determine content and order of tax information collection, as well as its further safe-keeping and dissemination. It is analyzed sources of tax information, as well as forms and methods of possessing of such data. It is expressed propositions regarding necessity of partition of tax information into open, confidential and secret. It is proposed to consider tax information as insider information with further regulation of the order of access, collection and usage of such data. It is proved, that perfect tax system – it is not only effective taxation mechanisms, which are definitely in the sphere of state interests. The Government is obliged to assure guarantees of taxpayers' rights, one of which is a protection of tax information from illegal usage. Only under conditions of mutual responsibility and constructive cooperation of the state and taxpayers, tax system of Ukraine will be functional, and revenue of the State Budget of Ukraine will gradually increase. It is determined that studying of organizational and legal forms and methods of protection of tax information is a perspective direction of further scientific research in this sphere.*

*Key words: tax information; legislation; material nonpublic information; access mode; taxpayers; tax system.*

**Постановка проблеми.** В умовах тотальної інформатизації всіх сфер державного управління постає питання підвищення захисту окремих видів інформації, що використовуються контролюючими органами в процесі їхньої діяльності. Не є винятком і сфера оподаткування, в межах якої також існують проблеми, що стосуються захисту інформації. Незаконне поширення або використання податкової інформації може стати причиною втрати суб'єктом господарювання конкурентоспроможності, рейдерського захоплення або вчинення щодо нього корупційних дій з боку посадових та службових

© В. В. Філатов, 2017

осіб контролюючих органів. Відсутність ґрунтовних наукових досліджень у цій сфері тільки підвищує актуальність обраної теми дослідження. Нині залишається нерозв'язаною проблема розмежування податкової інформації на окремі види залежно від умов доступу, немає законодавчо визначених критеріїв такого розмежування. Ця проблема потребує узгодження норм податкового та інформаційного законодавства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У вітчизняній юридичній науці питання захисту податкової інформації досліджувалося І. І. Бабіним, В. Я. Політило та іншими вченими, однак в умовах тотальної інформатизації виконавчо-розпорядчої діяльності та виникнення нових загроз в інформаційній сфері ця проблема потребує комплексного наукового осмислення й пошуку нових підходів до її розв'язання.

**Мета статті** – дослідження змісту, сутності та проблем законодавчого визначення категорії “податкова інформація”.

**Виклад основного матеріалу.** Вітчизняне податкове законодавство України є досить складним правовим феноменом. Хоча слід зазначити, що певною перевагою є його систематизованість у рамках єдиного нормативно-правового акта – Податкового кодексу України (далі – ПК України). Останній, зокрема, дуже часто ставав приводом для дискусії політиків, науковців та пересічних громадян. Суспільне обговорення ПК України стало визначальним прецедентом в історії української держави, адже завжди питання податків було монополізоване владою. Навіть на рівні Конституції України закріплено, що предметом Всеукраїнського референдуму не можуть бути питання, пов'язані з податками [1].

Попри таку співпрацю влади та представників громадськості над основним нормативно-правовим актом, що визначає алгоритм і принципи оподаткування, у документі досі залишається багато прогалин та колізій, про які постійно говорять фахівці-практики і науковці. Однією з таких проблем, про яку необхідно зазначити окремо, є законодавче закріплення категорії “податкова інформація”. Відповідно до ст. 16 Закону України “Про інформацію” від 02 жовтня 1992 р. № 2657-ХІІ, податкова інформація – це сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності та необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій [2].

У ст. 72 ПК України до джерел податкової інформації віднесено: відомості, надані платниками податків та податковими агентами; відомості, отримані від органів державної влади, місцевого самоврядування та Національного банку України; відомості, що надають банки та фінансові установи про наявність і рух капіталу; відомості від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів; відомості оформлені за результатами податкового контролю. Крім того, законодавчо визначені строки та порядок надання податкової інформації контролюючому органу [3].

Особливу увагу слід звернути на ст. 74 ПК України, яка регламентує порядок обробки та використання податкової інформації. У цій статті зазначено, що податкова інформація може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах контролюючих органів або безпосередньо її посадовими (службовими) особами, а перелік інформаційних баз, форми і методи опрацювання інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову й митну політику. Досить важливо, що на рівні законодавства встановлені обмеження щодо використання податкової інформації (зібрана подат-

кова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контрольні органи функцій та завдань) [3].

Перше питання, котре виникає у платника податків, яким чином відбувається забезпечення інформаційної безпеки контрольним органом? Це питання засвідчує наявність низки проблем, пов'язаних із правовим визначенням режимів податкової інформації. У своїй праці І. І. Банін звертає увагу на цю проблему, зазначаючи, що відсутність систематизованого переліку податкової інформації, яка є інформацією з обмеженим доступом, – це суттєвий недолік податкового законодавства [4, 99]. Аналогічної позиції дотримується В. Я. Політило, який також наполягає на необхідності нормативно-правового врегулювання порядку доступу до податкової інформації [5, 146]. Якщо вважати податкову інформацію різновидом інформації, то цілком логічно, що вона поділяється на відкриту податкову інформацію та податкову інформацію з обмеженим доступом.

Порядок доступу до відкритої податкової інформації визначається Законом України “Про доступ до публічної інформації” від 13 січня 2011 р. № 2939-VI, у ст. 1 якого подається таке визначення поняття “публічна інформація”: це відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка перебуває у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації [6].

Інформація з обмеженим доступом, своєю чергою, поділяється на конфіденційну, таємну та службову. Беручи за основу термінологію чинного законодавства та праці науковців, стає зрозуміло, що:

– конфіденційною є інформація про фізичну особу, а також інформація, доступ до якої обмежено фізичною або юридичною особою, крім суб'єктів владних повноважень. Тобто конфіденційна інформація – це специфічні дані, які не розраховані на загал [2];

– таємна інформація – вид інформації, що охоплює відомості у сфері оборони, економіки, науки і техніки, зовнішніх відносин, державної безпеки та охорони правопорядку, розголошення яких може завдати шкоди національній безпеці України та які визнані у встановленому порядку державною таємницею та підлягають охороні державою [7];

– службова інформація – це документи, справи, видання та інші матеріальні носії, які містять відомості, зараховані міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади, обласними державними адміністраціями до категорії “службова інформація” [8].

Таким чином, податкова інформація має поділитись на відкриту податкову інформацію, конфіденційну податкову інформацію і таємну податкову інформацію. Однак у чинному податковому та інформаційному законодавстві такого розмежування не відбувається, що є суттєвим недоліком. Приблизно така ж ситуація відбувається і на рівні підзаконних актів. Так, у наказі Державної фіскальної служби України від 28 серпня 2014 р. № 88 на керівників підрозділів та спеціалізованих департаментів ДФС покладається обов'язок затвердження переліку відомостей, що становлять службову інформацію [9]. Своєю чергою, критерії, за якими інформація має бути зарахована до службової, не надаються, що може ускладнити подальший захист такої інформації.

Також немає і критеріїв визначення конфіденційної та таємної податкової інформації. Це означає, що правове забезпечення та відповідна судова практика

втрачають свій сенс, що пов'язано з відсутністю чітко формалізованих вимог до окремих видів податкової інформації. Іншими словами, якщо не зрозуміло, що захищати, то і немає ефективних засобів захисту. В умовах тотальної інформатизації суспільства та переходу органів виконавчої влади в режим електронного документообігу ця проблема може мати дуже складні наслідки. Розмитість законодавчої термінології та відсутність конкретики у засобах адміністративно-правового регулювання обов'язково позначаться на ефективності захисту податкової інформації. Отже, виникає питання: як саме подолати таку правову невизначеність і неузгодженість норм чинного законодавства.

Слід звернути увагу на досвід правового регулювання фондового ринку. Відповідно до ст. 44 Закону України "Про цінні папери та фондовий ринок" від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV, інсайдерська інформація – це неоприлюднена інформація про емітента, його цінні папери та похідні (деривативи), що перебувають в обігу на фондовій біржі, або правочини щодо них, у разі якщо оприлюднення такої інформації може істотно вплинути на вартість цінних паперів та похідних (деривативів), та яка підлягає оприлюдненню відповідно до вимог, установлених цим Законом [10].

Відповідальність за незаконне використання інсайдерської інформації передбачена ст. 232<sup>1</sup> Кримінального кодексу України за незаконне розголошення, надання доступу та передачу, вчинення з використанням такої інформації правочинів на власну користь або надання рекомендацій іншим особам з використанням інсайдерської інформації [11].

Згідно з банківською термінологією інсайдер – це особа, яка завдяки своєму статусу має доступ до важливої фінансової інформації, не доступної широкому загалу [12]. Податкова інформація дуже схожа за змістом з інсайдерською інформацією: вона стосується окремих аспектів фінансової діяльності підконтрольного суб'єкта; її незаконне поширення може мати негативні фінансові наслідки для платника податків; вона необхідна виключно в межах діяльності контрольного органу, тобто виконання покладених на нього функцій.

Говорячи про негативні наслідки незаконного поширення податкової інформації, слід згадати численні рейдерські атаки на підприємства, які плануються та опрацьовуються саме на основі податкової інформації про великих платників податків. Ця інформація дозволяє з'ясувати матеріальне становище конкретного підприємства, його конкурентоспроможність, обсяг фінансових активів та інші аспекти діяльності.

Тому категорія "інсайдерська інформація" може бути запроваджена в законодавстві як самостійна правова одиниця, котра охоплює не тільки відомості про цінні папери, але й іншу інформацію, зокрема податкову, яка використовується суб'єктами, що мають доступ до відомостей з обмеженим доступом. У зв'язку з цим доцільно виділити таку інформацію в окрему категорію та регламентувати порядок доступу до неї, принципи збирання та використання, а також інші питання в рамках окремого закону (Закону України "Про інсайдерську інформацію"). Це потребує і змін у термінології інших законодавчих актів, у тому числі ПК України. Також потрібно вчасно внести зміни у ст. 232<sup>1</sup> Кримінального кодексу України, тобто привести її у відповідність до універсального визначення поняття "інсайдерська інформація", не прив'язаного лише до специфіки фондового ринку.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі.** Досконала податкова система – не лише ефективні механізми оподаткування, що перебувають у сфері інтересів держави. Влада має забезпечити гарантії прав платників податків. Однією з таких гарантій є захищеність податкової інформації від незаконного використання. Тільки за умов обопільної відповідальності та конструктивної співпраці держави й платників податків податкова система України буде функціональною, а дохідна частина Державного бюджету України поступово зростатиме.

Це нормальна практика цивілізованих країн, яка, безумовно, стосується і нашої держави. Зарахування податкової інформації до категорії інсайдерської дасть можливість якісно підвищити рівень її захищеності та сприятиме обмеженню доступу до таких відомостей третіх осіб. При цьому перспективним напрямом подальшого наукового пошуку в цій сфері є дослідження організаційно-правових форм та методів захисту податкової інформації.

### Список використаних джерел:

1. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Про інформацію : Закон України від 02 жовтня 1992 р. № 2657-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 48. – Ст. 650.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
4. Бабін І. І. Правове регулювання податкової таємниці за законодавством України / І. І. Бабін // Наук. вісник Чернівецького ун-ту. – 2012. – № 618. – С. 98–101.
5. Політило В. Я. Захист податкової інформації: правовий досвід Російської Федерації / В. Я. Політило // Наук. вісник Херсонського держ. ун-ту. – 2015. – № 3. – С. 144–147.
6. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13 січня 2011 р. № 2939-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 32. – Ст. 314.
7. Про державну таємницю : Закон України від 21 січня 1994 р. № 3855-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 16. – Ст. 93.
8. Про затвердження Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять службову інформацію : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 листопада 1998 р. № 1893 // Урядовий кур'єр. – 1993. – № 20 (втратила чинність).
9. Про затвердження Переліку відомостей, які містять службову таємницю в органах ДФС [Електронний ресурс] : наказ Державної фіскальної служби України від 28 серпня 2014 р. № 88. – Режим доступу : [http://sta-sumy.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/632\\_99.html](http://sta-sumy.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/632_99.html)
10. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 31. – Ст. 268.
11. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05 квітня 2001 р. № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25–26. – Ст. 131.
12. Словник банківських термінів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://dic.academic.ru/contents.nsf/fin\\_enc](http://dic.academic.ru/contents.nsf/fin_enc)