

2. Стеценко С.Г. Адміністративне право України : [навч. посіб.] / [С.Г. Стеценко]. – К. : Атіка, 2008. – 624 с.
3. Гончарук С.Т. Основи адміністративного права України : [навч. посіб.] / [С.Т. Гончарук]. – К. : Аванпост-Прим, 2004. – 200 с.
4. Галіцина Н.В. Адміністративно-правові засади процедури створення та функціонування товариств з обмеженою відповідальністю в Україні [Текст] : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Н.В. Галіцина ; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2010. – 248 арк.
5. Закон України «Про банки і банківську діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>.
6. Положення про порядок реєстрації та ліцензування банків, відкриття відокремлених підрозділів, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 08.09.2011 № 306 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1203-11>.
7. Галіцина Н.В. Класифікаційний розподіл адміністративних процедур / Н.В. Галіцина // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 3. – 286 с.
8. Закон України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринку фінансових послуг» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2664-14>.
9. Порядок повідомної реєстрації галузевих (міжгалузевих) і територіальних угод, колективних договорів, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 13 лютого 2013 р. № 115 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/115-2013-%D0%BF>.
10. Проект Закону України «Про адміністративну процедуру». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://civic.kmu.gov.ua/consult\\_mvc\\_kmu/consult/poll/project/3457](http://civic.kmu.gov.ua/consult_mvc_kmu/consult/poll/project/3457).

**МІНАЄВА О. М.,**  
кандидат юридичних наук,  
суддя  
(Харківський апеляційний  
адміністративний суд)

УДК 347.73

## ПРАВО НА КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ ПІД ЧАС РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУР

Стаття присвячена дослідженню права на конфіденційність при реалізації податкових процедур. Автор розкриває зміст таких понять, як «інформація», «податкова інформація», «конфіденційність». Обґрунтовано виділення двох видів податкової інформації: відкрита податкова інформація та інформація з обмеженим доступом. Зазначено, що право на конфіденційність, як процедурно-податкове право, повинно розглядатися у взаємозв'язку з правом на приватність, яке є конституційним правом. Акцентовано увагу на відповідальності осіб, винних у розголошенні конфіденційної інформації. Наголошується на тому, що платник податків, економічна або персональна інформація якого була розголошена, має отримати відшкодування за завдані йому збитки у зв'язку з таким розголошенням. Відзначено закріплення права на конфіденційність в українському законодавстві.

**Ключові слова:** інформація, податкова інформація, податкові процедури, конфіденційність, право на приватність, розголошення конфіденційної інформації.



Стаття посвячена дослідженню права на конфіденціальність при реалізації податкових процедур. Автор розкриває зміст таких понять, як «інформація», «налогова інформація», «конфіденціальність». Обґрунтовано виділення двох видів податкової інформації: відкрита податкова інформація та інформація з обмеженим доступом. Вказано, що право на конфіденціальність, як процедурно-податкове право, повинно розглядатися в взаємозв'язку з правом на приватність, яке є конституційним правом. Акцентовано увагу на відповідальності осіб, винних у розкритті конфіденційної інформації. Увага звертається на те, що платник податків, економічна або особиста інформація якого була розкритою, повинен отримати відшкодування за завдані йому збитки в зв'язку з таким розкриттям. Закріплено право на конфіденціальність в українському законодавстві.

**Ключевые слова:** інформація, податкова інформація, податкові процедури, конфіденціальність, право на приватність, розкриття конфіденційної інформації.

The article investigates the privacy rights in the implementation of tax procedures. The author reveals the contents of such concepts as «information», «tax information», «confidentiality». It justified the selection of two types of tax information: public tax information and information with restricted access. It stated that the right to confidentiality, both procedural tax law should be looked at in conjunction with the right to privacy, which is a constitutional right. The attention to justice those responsible for divulging confidential information, the taxpayer, economic or personal information that was disclosed, should receive compensation for the losses it incurred in connection with such disclosure. Labelled securing the right of confidentiality in the Ukrainian legislation.

**Key words:** information, tax information, tax procedure, privacy, right to privacy, disclosure of confidential info.

**Вступ.** Для створення умов для стабільного та поступального розвитку суспільства держава повинна здійснювати свою фінансову функцію, виконання якої безпосередньо покладється на органи публічної влади, що забезпечують формування та реалізацію податкової політики держави. Під час адміністрування податків фінансові органи повинні неухильно дотримуватися приписів закону щодо недопущення порушення прав платників податків. В умовах становлення постіндустріального інформаційного суспільства чи не найбільш цінним ресурсом суб'єктів господарювання є інформація. З метою забезпечити баланс між публічними та приватними інтересами законодавець встановлює право платника податків на конфіденційність його особистої (економічної та персональної) інформації.

**Постановка завдання.** Мета статті – дослідити особливості дотримання права на конфіденційність при реалізації податкових процедур.

**Результати дослідження.** Перед тим як перейти до безпосереднього розгляду такого важливого податково-процедурного права, як право на конфіденційність, нам слід розкрити зміст таких понять, як «інформація», «податкова інформація». Термін «інформація» походить від латинського слова «informatio», що означає «роз'яснення». Звертаючись до термінологічних тлумачних словників, можна синтезувати наступне визначення поняття «інформація»: це сукупність певних відомостей про якісь події чи факти [1, с. 42]. Проте не слід забувати, що законодавець також закріпив у Законі України «Про інформацію» формалізоване визначення такого поняття, як «інформація». Відповідно до ч. 1 ст. 1 ЗУ «Про інформацію» під інформацією повинні розумітися будь-які відомості або дані, що закріплені на матеріальних чи електронних носіях [2].



Що ж до такого поняття як «податкова інформація», то слід відмітити, що воно знаходить своє закріплення в ст. 16 ЗУ «Про інформацію». Під податковою інформацією слід розуміти 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 [2]. Потрібно зазначити, що такий вид інформації, як податкова інформація, був відсутній в законодавчій площині нашої держави до прийняття в 2010 році Податкового кодексу України. Аналізуючи нормативний зміст податкового та інформаційного законодавства, О.А. Мандзюк виділяє наступні види податкової інформації: відкрита податкова інформація; службова податкова інформація; податкова таємниця [3].

На нашу думку, більш слушним є підхід І.І. Бабіна, який виділяє наступні два види податкової інформації: відкрита податкова інформація та податкова інформація з обмеженим доступом [4]. Даний підхід до класифікації податкової інформації є більш послідовним, зважаючи на те, що за своїм правовим режимом службова податкова інформація та податкова таємниця є різновидами податкової інформації з обмеженим доступом. Проте слід відмітити, що поняття «податкова таємниця» має доктринально синтезований характер, адже формалізованого законодавчого закріплення в інформаційному та податковому законодавстві України воно не знайшло.

У рамках даного дослідження потрібно розкрити термінологічний зміст такого поняття, як «конфіденційність». Термін «конфіденційність» походить від латинського слова «confidentia», що означає «довіру до чого-небудь». Під конфіденційністю слід розуміти збереження в таємниці інформації, що стала відомою певному суб'єкту [1]. Право на конфіденційність під час реалізації податкових процедур є важливим та невід'ємним правом платника податків, яке направлено на забезпечення його приватно-правових інтересів. Право на конфіденційність як процедурно-податкове право повинно корелюватися та розглядатися у взаємозв'язку з таким податково-процедурним правом, як право на приватність. Дане право є конституційним та покликане забезпечити права та свободи окремо взятого індивіда. Право на приватність закріплено системою конституційно-правових норм (ст. 30, 31, 32 Конституції України), що виступають нормами-гарантіями життєвих інтересів особистості [5].

У відповідності до цього права платники податків не зобов'язані при здійсненні процедур податкового контролю надавати податковим органам інформацію, яка не входить до предмету податкової перевірки. Таким чином, податкові органи мають право вимагати надання їм тільки тієї інформації, яка необхідна для реалізації цілей перевірки. Також дане право виступає гарантією невтручання податкових органів у сферу господарської діяльності чи особистого життя суб'єкта, який перевіряється [6]. Вже після того як контролюючий орган отримав інформацію економічного або ж персонального характеру, що стосується безпосередньо перевірюваного суб'єкта, в процедурно-гарантійний механізм включається право на конфіденційність. У відповідності з цим процедурно-податковим правом платники податків мають право розраховувати на те, що інформація, яка стала відома контролюючим органам у процесі здійснення ними податкової перевірки, не отримає подальшого розголошення без згоди на те платника податків, щодо якого здійснювалася податкова перевірка.

За порушення права на конфіденційність особи винні у розголошенні конфіденційної інформації несуть відповідальність, передбачену законом, а платнику податків, економічну або персональну інформацію якого було розголошено, повинно бути відшкодовано понесені ним збитки у зв'язку з таким розголошенням [6]. Слід погодитися з С.Г. Пепеляєвим, який зазначає, що до конфіденційної податкової інформації не відноситься інформація, що стосується порушення платником податків законодавства про податки та збори, а також інформація, що стосується мір відповідальності за такі податкові правопорушення. Дане твердження є логічним, адже будь-якому покаранню повинна бути властива превентивність. Шляхом публікації інформації про допущені платником податків податкові правопорушення та міри покарання, застосовувані до нього, податкові органи забезпечують реалізацію превентивної функції покарань шляхом попередження потенційних порушників податкового законодав-



ства про можливі негативні наслідки такої поведінки. Проте непоодинокими є випадки, коли податкові органи, публікуючи відповідну інформацію, переслідують також іншу ціль, а саме здійснення додаткового впливу на самого платника податків [7].

У більшості держав таке процедурно-податкове право, як право на конфіденційність, знаходить своє формалізоване закріплення в хартіях та деклараціях прав платників податків. Дані хартії та декларації в основному мають адміністративно-правову природу, адже приймаються безпосередньо податковими органами держав для забезпечення гарантування процедурних та матеріальних прав платників податків у взаємовідносинах з цими органами (наприклад: «Статут податкового обслуговування клієнтів» (Ірландія) [8]; «Хартія прав платників податків» (Австралія) [9]; «Хартія прав та обов'язків платників податків» (Нова Зеландія)) [10].

Проте слід зазначити, що існують обставини об'єктивної реальності, в яких забезпечити реалізацію права особи на конфіденційність її особистої інформації під час реалізації податкових процедур вбачається неможливим. Прикладом може слугувати Рішення ЄСПЛ від 14 березня 2013 року № 24117/08 по справі «Барн Ларсен Холдінг та інші проти Норвегії» [11]. Справа стосувалася скарги трьох норвезьких компаній щодо рішення податкових органів про надання фінансової звітності для проведення податкового аудиту, яка містилась на сервері, що спільно використовувався, окрім цієї компанії, ще двома іншими. У зв'язку з цим компанії вважали, що такими діями порушується ст. 8 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод. На відповідному сервері також містилась інформація про персональні дані робітників даних компаній.

Суд погодився з доводами норвезьких судів, що з міркувань ефективності проведення перевірок податковими органами суб'єктів господарювання дії таких органів не можуть обмежуватися у зв'язку з тим, що платник податків використав «змішаний архів», навіть якщо цей архів містив дані, що належать іншим платникам податків. Крім того, в національному законодавстві Норвегії, на думку суду, закріплено дієві механізми запобігання зловживання з боку фіскальних органів. Сама ж перевірка, на думку ЄСПЛ, може презюмуватися як така, що відповідає вимогам національного права та положенням Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод. Суд вважає, що при здійсненні податкового контролю, з одного боку, було дотримано баланс у забезпеченні приватних інтересів як працівників, так і компаній щодо конфіденційності їхніх персональних даних, а з іншого, – забезпечено публічний (державний) інтерес у проведенні належної перевірки інформації з питань фінансової звітності компанії. Суд вирішив, що в даному випадку податковими органами Норвегії не було порушено положення статті 8 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод (право на повагу до приватного та сімейного життя, дому та кореспонденції) [11].

**Висновки.** Що ж до чинного законодавства України, то таке податково-процедурне право, як право на конфіденційність знаходить своє закріплення в пп. 17.1.9 п. 17.1 ст. 17 Податкового кодексу України. Відповідно до податкового законодавства України під правом на конфіденційність інформації платника податків слід розуміти право на нерозголошення посадовими особами контролюючого органу відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання відповідними посадовими особами своїх службових обов'язків. Хотілося б відмітити, що позитивною слід вважати практику нормативного закріплення прав платників податків, зокрема процедурно-податкових прав у комплексних, систематизованих актах – деклараціях та хартіях прав платників податків.

**Список використаних джерел:**

1. Словник української мови: у 11 т. — Т. 4. — К. : Наук. думка, 1973. — С. 840.
2. Про інформацію : Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII // Відомості Верховної Ради України . – 1992 р. – № 48. – Ст. 650.
3. Мандзюк О.А. Податкова інформація: окремі аспекти реалізації права на доступ / О.А. Мандзюк // Юридичний вісник. Повітряне і космічне право. – 2013. – № 4. – С. 51–56.



4. Бабін І.І. Правове регулювання податкової таємниці за законодавством України / І.І. Бабін // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2012. – Вип. 6182. – С. 98–101.
5. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
6. OECD (2015), Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging economies, OECD Publishing, Paris (Електронний ресурс). Режим доступу: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/tax-administration-2015\\_tax\\_admin-2015-en#page286](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/tax-administration-2015_tax_admin-2015-en#page286).
7. Пепеляев С.Г. Основы налогового права : [учебно-методическое пособие] / [С.Г. Пепеляев]. – М. : Инвест Фонд, 2000. – 496 с.
8. Revenue's customer service charter [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.revenue.ie/en/about/custservice/customer-charter.html>.
9. Taxpayers' charter // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ato.gov.au/About-ATO/Access,-accountability-and-reporting/Informing-the-community/Taxpayers--charter/>.
10. Adrian J. Sawyer Comparison of New Zealand Taxpayers' Rights with Selected Civil Law and Common Law Countries—Have New Zealand Taxpayers Been «Short-Changed»? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.researchgate.net/publication/228128835\\_A\\_Comparison\\_of\\_New\\_Zealand\\_Taxpayers'\\_Rights\\_with\\_Selected\\_Civil\\_Law\\_and\\_Common\\_Law\\_Countries\\_-\\_Have\\_New\\_Zealand\\_Taxpayers\\_Been\\_«Short-Changed»](http://www.researchgate.net/publication/228128835_A_Comparison_of_New_Zealand_Taxpayers'_Rights_with_Selected_Civil_Law_and_Common_Law_Countries_-_Have_New_Zealand_Taxpayers_Been_«Short-Changed»).
11. CASE OF BERNH LARSEN HOLDING AS AND OTHERS v. NORWAY [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hudoc.echr.coe.int/eng#{{documentcollectionid2}}:{{GRANDCHAMBER}},{{CHAMBER}},{{nonviolation}}:{{8}},{{itemid}}:{{001-117133}}>.

