

## ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ: ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ

### INFORMATION AND ANALYTICAL ENSURING THE ACTIVITIES OF CONTROLLING AUTHORITY: THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS

Маринів Н.А., к.ю.н.,

доцент кафедри фінансового права

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

Стаття присвячена дослідженню теоретичних та практичних аспектів інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів як одного із способів здійснення податкового контролю.

Проаналізовано положення Податкового кодексу України та іншого законодавства України, а також наукових досліджень щодо визначення правових категорій «інформація» та «податкова інформація».

На підставі вказаного аналізу виокремлено в категорії «інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів» два взаємопов'язаних елементи: 1) інформаційний, що є первинним етапом процесу інформаційно-аналітичного забезпечення і полягає у зборі (отриманні) інформації, необхідної для виконання контролюючими органами своїх основних функцій; 2) аналітичний – як похідний від першого, суть якого полягає у обробці, аналізі та збереженні податкової інформації для використання з метою виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань, а також для формування та реалізації єдиної державної податкової політики центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Проаналізовано різні підходи до класифікації податкової інформації, а на підставі аналізу чинного податкового законодавства виокремлено в механізмі реалізації вказаного способу податкового контролю такі послідовні етапи: 1) збір податкової інформації (отримання податкової інформації контролюючими органами); 2) обробка податкової інформації; 3) використання податкової інформації. Охарактеризовано сутність кожного із вказаних етапів та проблемні питання правозастосування, які виникають у ході їх реалізації.

Розглянуто нові методики, що використовує державна податкова служба для отримання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.

Проаналізовано судові рішення із вказаних питань та судову практику, що склалася з питань використання податкової інформації як підстави для направлення запиту платнику податків та правових наслідків для платників у разі ненадання відповіді на такі запити.

На основі проведеного дослідження зроблено висновок, що від якості отриманої інформації та її аналізу залежить ефективність виконання покладених на органи Державної податкової служби завдань щодо здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів. Дотримання вимог податкового законодавства всіма учасниками податкових правовідносин є запорукою належного виконання ними своїх обов'язків.

**Ключові слова:** податковий контроль, інформаційно-аналітичне забезпечення, інформація, податкова інформація, інформаційні системи, податкові запити, зустрічні перевірки, відповідальність за ненадання інформації.

The article is devoted to the study of theoretical and practical aspects of information and analytical support of controlling authority as one of the methods of tax control.

The provisions of the Tax Code of Ukraine and other legislation of Ukraine, as well as scientific research on the definition of the legal categories "information" and "tax information" were analyzed.

On the basis of the above analysis, two interrelated elements are distinguished in the category "information and analytical support of the activities of controlling authority": 1) informational, which is the primary stage of the process of information and analytical support and consists in the collection (obtaining) of information necessary for the performance by the control authority of their basic functions; 2) analytical – as a derivative of the first, the essence of which is the processing, analysis and storage of tax information for use in order to perform the functions and tasks entrusted to the controlling authority, as well as for the formation and implementation of a unified state tax policy by the central executive body, which ensures formation and implementation of state financial policy.

Various approaches to the classification of tax information were analyzed, and based on the analysis of current tax legislation, the following successive stages were identified in the mechanism of implementation of the specified method of tax control: 1) collection of tax information (receipt of tax information by controlling authority); 2) processing of tax information; 3) use of tax information. The essence of each of the specified stages and the problematic issues of law enforcement that arise during their implementation are characterized.

The new methods used by the state tax service to obtain the information necessary to perform the functions assigned to the controlling authority are considered.

The court decisions on the specified issues and the judicial practice that has developed on the issues of using tax information as a basis for sending a request to the taxpayer and the legal consequences for taxpayers in case of failure to respond to such requests have been analyzed.

On the basis of the conducted research, it was concluded that the quality of the received information and its analysis depends on the effectiveness of the tasks entrusted to the authority of the State Tax Service to control the receipt of taxes, fees, payments, and the receipt of the requirements of tax legislation by all participants in tax legal relations is a guarantee of their proper performance of their duties.

**Key words:** tax control, information and analytical support, information, tax information, information systems, tax requests, cross-checks, responsibility for failure to provide information.

Ефективність виконання покладених на органи Державної податкової служби України завдань щодо здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів [6] безпосередньо залежить від повноти і якості збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.

Комплекс заходів, що здійснює Державна податкова служба відповідно до покладених на неї завдань, визначається Податковим кодексом України як інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих орга-

нів (стаття 71 Податкового кодексу України) та є одним із способів здійснення податкового контролю поряд із такими як ведення обліку платників податків; перевірки та звірки; моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 цього Кодексу (стаття 62 Податкового кодексу України) [1].

Розвиток інформаційних технологій вимагає від контролюючих органів використання новітніх методів моніторингу та обробки інформації, підвищення ролі прогнозування та аналітики наявної інформації із застосуван-

ням надійних систем її захисту, дотримуючись при цьому обов'язку щодо не допущення розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів як спосіб здійснення податкового контролю та різні аспекти нормативно-правового регулювання правового режиму податкової інформації були предметом наукових досліджень таких вчених як Бабін І.І., Бамбізов Є.Є., Дудник Л.М., Касьяненко Л.М., Кучерявенко М.П., Ліпкан В.А., Ліпський В.В., Мандзюк О.А., Маринів Н.А., Мінаєва О.М., Стаценко-Сургучова І.С. та багатьох інших. Утім, незважаючи на численні наукові дослідження, питання інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів залишаються актуальними, як і проблеми, що виникають при здійсненні такого способу податкового контролю.

Системний аналіз податкового законодавства надає можливість виокремити в категорії «інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів» два взаємопов'язаних елементи: 1) інформаційний, що є первинним етапом процесу інформаційно-аналітичного забезпечення і полягає у зборі (отриманні) інформації, необхідної для виконання контролюючими органами своїх основних функцій; 2) аналітичний – як похідний від першого, суть якого полягає у обробці, аналізі та збереженні податкової інформації для використання з метою виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань, а також для формування та реалізації єдиної державної податкової політики центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Нормативне закріплення поняття «інформація» міститься у статті 1 Закону України «Про інформацію», частина перша якої визначає інформацію як будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді [2].

Як особливий вид інформації виділяється податкова інформація, що являє собою 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 (ст. 16 Закону України «Про інформацію»). При цьому, слід зазначити, що правовий режим податкової інформації визначається Податковим кодексом України та іншими законами.

В науковій літературі існують різні підходи до класифікації податкової інформації. Наприклад, О.А.Мандзюк виділяє такі види податкової інформації як: 1) відкрита податкова інформація, 2) службова податкова інформація та 3) податкова таємниця [9]. Слід погодитися з підходом І.І. Бабіна та О.М. Мінаєвої, які виділяють наступні види податкової інформації: відкрита податкова інформація та податкова інформація з обмеженим доступом [8; 10]. Дійсно, такий підхід є більш правильним, оскільки, враховуючи положення статей 20, 21 Закону України «Про інформацію» щодо поділу інформації на відкриту інформацію та інформацію з обмеженим доступом службова, таємна та конфіденційна інформація відносяться саме до інформації з обмеженим доступом. Нормативного ж визначення поняття «податкова таємниця» на сьогоднішній день взагалі не існує.

Системний аналіз чинного законодавства дає можливість виокремити ряд інших критеріїв для класифікації податкової інформації. Так, за джерелами надходження для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу можна виділити інформацію, що надійшла: 1) від платників податків та податкових агентів, 2) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України, 3) від банків, інших фінансових установ, 4) від органів влади

інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів; 5) отримана за наслідками податкового контролю.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності також використовується інша інформація, оприлюднена відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надана контролюючому органу в установленому законом порядку, а також інформація, наведена у скарзі покупця (споживача) щодо порушення платником податків встановленого порядку проведення розрахункових операцій із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних реєстраторів розрахункових операцій.

Крім цього, як інформацію, що використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу, податкове законодавство виділяє таку, що надходить від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері цифрової економіки, інформацію про відповідність резидентів Дія Сіті вимогам Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», зокрема щодо включення/виключення платників податків до/з реєстру Дія Сіті (ст. 72 Податкового кодексу України) [1].

За порядком подання податкову інформацію, що використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу, можна поділити на ту, що подається періодично, і на ту, що надається за окремими запитами.

Порядок періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом затверджено постановою Кабінету міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1245. Суб'єктами інформаційних відносин, на яких поширюється дія цього Порядку, є: а) фізичні особи (резиденти і нерезиденти України, у тому числі самозайняті особи); б) юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи; в) об'єднання громадян; г) релігійні організації; д) суб'єкти владних повноважень; е) Національний банк, банки та інші фінансові установи; з) міжнародні організації [7]. Строки подання та види інформації, що надається періодично, визначені статтями 72 та 73 Податкового кодексу України.

Право контролюючих органів на отримання від платників податків інформації, пов'язаної 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, закріплено податковим законодавством (ст. 20 Податкового кодексу України). Вказаному праву контролюючого органу кореспондує обов'язок платника податків подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством, у тому числі і на запити контролюючих органів, а також періодично, без будь-якого запиту від контролюючого органу, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів (ст. 16 Податкового кодексу України).

Інформація, що використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу, міститься, зокрема, в податкових деклараціях, розрахунках, звітах про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, що надаються платниками податків у строки та в порядку, що визначені податковим законодавством стосовно відповідного податку чи збору.

Відповідна інформація міститься також у наданих великими платниками податків в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів.

Обов'язок щодо подання відповідної інформації забезпечується відповідними заходами, у тому числі, притягненням до відповідальності за неподання чи несвочасне подання відповідних податкових декларацій, розрахунків та іншої інформації.

Разом з цим, податкове законодавство допускає перенесення відповідних строків для подання вказаних податкових документів. Так, граничні строки подання податкової декларації підлягають продовженню за письмовою заявою платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків: 1) перебував за межами України; 2) перебував у плаванні на морських суднах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден; 3) перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду; 4) мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально; 5) був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом (ст.102 Податкового кодексу України). Однак, чинне законодавство, на жаль, не в змозі враховувати всі обставини, які можуть бути підставою для звільнення платника від відповідальності в частині неналежного виконання обов'язку своєчасного подання податкової звітності. Мова, насамперед, йде про військову агресію Російської Федерації проти України, що стало підставою введення воєнного стану із 05 години 30 хвилин 24 лютого 2022 року строком на 30 діб, відповідно до Указу Президента України від 24 лютого 2022 року №64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні» [4]. На період до припинення або скасування воєнного стану на території України справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням деяких особливостей. Так, 07.03.2022 року набрали чинності норми підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 Розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, відповідно до яких платники податків звільняються від передбаченої цим Кодексом відповідальності за не виконання податкового обов'язку у випадку відсутності у платника податків можливості своєчасно його виконати, проте за умови виконання таких обов'язків протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні (05.04.2022 року набрали чинності зміни до вказаного підпункту та законодавець подовжив строк виконання податкових обов'язків з 3 місяців до 6 місяців після припинення або скасування воєнного стану). Таким чином, платники податків могли не виконувати будь-які податкові обов'язки протягом дії воєнного стану, якщо інше не передбачено спеціальними нормами пункту 69 підрозділу 10 Розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо окремих видів податків, але за умови: відсутності можливості своєчасного виконання; подальшого їх виконання протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану.

Законом України № 2260-IX від 12.05.2022, що набрав чинності 27.05.2022 року, підпункт 69.1 пункту 69 підрозділу 10 Розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України викладено у новій редакції, яка фактично вводить додаткову вимогу, що можливість чи неможливість виконання платником податків обов'язків, визначених у цьому підпункті, повинна підтверджуватись за відповідним переліком документів та у відповідності до порядку, що затверджується Міністерством фінансів України [3]. 29 липня 2022 року Міністерство фінансів України наказом за № 225 затвердило Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, а також Переліки документів, що підтверджують неможливість платника податків своєчасно виконати свій податковий

обов'язок, окремо для фізичних та юридичних осіб [5]. Таким чином, законодавець намагається (як це буде на практиці – покаже час) унормувати питання, пов'язані з неможливістю виконання платниками податків своїх обов'язків, зокрема, і щодо надання податкової звітності, інформація з якої використовується контролюючим органом для інформаційно-аналітичного забезпечення його діяльності.

Однак, такі питання не були врегульовані раніше, починаючи з 2014 року, тому платники вимушені для захисту своїх прав звертатися до суду. Позитивним для платників податків є постановою Верховного Суду від 6 лютого 2018 року у справі № 812/275/17. Платник податків обґрунтував несвочасне подання податкової звітності з рентної плати за користування надрами за четвертий квартал 2014 року настанням форс-мажорних обставин – проведенням на території Луганської області антитерористичної операції, про що було повідомлено контролюючий орган та направлено заяву про продовження граничних термінів подання податкової звітності. Контролюючий орган посилався на відсутність підстав для звільнення платника від відповідальності, установлені нормами податкового законодавства. Верховний Суд, залишаючи без змін рішення попередніх інстанцій щодо неправомірності висновків податкового органу, зазначив, зокрема, наступне. Положення Закону України від 2 вересня 2014 року № 1669-VII «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» не встановлюють податкової пільги, що розповсюджується на платника. У цьому Законі закріплено спеціальну норму для суб'єктів господарювання, які реалізують свою діяльність на відповідній території протягом визначеного періоду в часі (з урахуванням об'єктивних обставин проведення антитерористичної операції та за умови отримання висновку Торгово-промислової палати України), щодо підстав для звільнення від відповідальності цих платників, включаючи неналежне виконання обов'язку своєчасного подання податкової звітності. Сертифікати (висновки) Торгово-промислової палати України про настання обставин непереборної сили засвідчують відповідно до підпунктів 102.6–102.7 статті 102 Податкового кодексу України настання обставин непереборної сили для платника з 1 липня 2014 року під час здійснення господарської діяльності на території м. Луганська Луганської області та дотримання законодавчих актів України, які стосуються продовження граничних строків подання податкової звітності. Сертифікат Торгово-промислової палати України є належним доказом на підставі статті 10 Закону України від 2 вересня 2014 року № 1669-VII «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» для звільнення платника від відповідальності, передбаченої абзацом першим пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу України, за неналежне виконання зобов'язань щодо своєчасного подання вказаного розрахунку за користування надрами за третій квартал 2014 року. Контролюючий орган, якому на момент прийняття оскарженого рішення було відомо про наявність у платника податків вказаних сертифікатів, має врахувати цю обставину під час прийняття оскарженого рішення [15].

Ще одним із способів отримання податкової інформації є звернення контролюючого органу до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про надання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання вказаних на контролюючі органи функцій, завдань, та її документального підтвердження. Вимоги до такого запиту, строк надання відповіді на нього та перелік підстав для його направлення визначені пунктом 73.3 статті 73 Податкового кодексу України. Дотримання законодавчо встановлених вимог контролюючим органом має важливе значення, оскільки платник податків звільняється від обов'язку надавати відповідь

на такий запит у разі якщо запит складено з порушенням встановлених вимог. І тому контролюючий орган не отримує інформації, яку він мав намір використовувати у своїй подальшій контрольній діяльності.

Крім цього, податковим законодавством заборонено також направлення повторного запиту до платника податків про надання інформації та її документального підтвердження, які вже надавалися цим платником податків за попередніми запитами цього контролюючого органу. Платник податків має право лише надати контролюючому органу інформацію про дату та номер листа, якими зазначена інформація та її документальне підтвердження надавалися такому контролюючому органу. У такому разі платник податків звільняється від обов'язку надання інформації та її документального підтвердження в цій частині (пункт 73.3 статті 73 Податкового кодексу України) [1].

Разом з цим, невиконання платником податків законних вимог податкового органу щодо надання відповідної інформації тягне негативні наслідки для такого платника.

Так, зокрема, ненадання платником податків пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу, в якому зазначаються порушення цим платником податків відповідно валютного, податкового та іншого не врегульованого цим Кодексом законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту, є підставою для проведення документальної позапланової перевірки.

Тому важливе значення як для платника податків, так і для контролюючого органу має дотримання останнім вимог податкового законодавства щодо оформлення та підстав для направлення запитів платникам податків. На практиці, податкові органи часто не дотримуються законодавчих вимог при оформленні запитів або зловживають правом на призначення перевірки у випадках, коли відповідь на запит не надана (надана не в повному, на думку, контролюючого органу, обсязі), що призводить до необхідності платникам податків захищати свої права у суді.

Судова практика із вказаних питань формується таким шляхом, що письмовий запит контролюючого органу повинен містити вказівку як на юридичні підстави його надсилання, тобто норми закону, згідно з якими контролюючий орган має право на отримання запитуваної податкової інформації, так і на фактичні підстави для направлення відповідного запиту – певні обставини, що обумовили необхідність реалізації податковим органом відповідних владних повноважень. Запит податкового органу про надання відповідної інформації платником податків повинен визначати конкретні підстави, тобто, наявність чітко окреслених обставин, які свідчать про порушення платником податків податкового законодавства. Без повідомлення вказаних фактів платник податків не має об'єктивної можливості надати будь-які пояснення та їх документальне підтвердження. Наприклад, 14 лютого 2020 року в рамках справи №820/2763/16, адміністративне провадження №К/9901/41500/18 (ЄДРСРУ № 87601768) Верховний Суд вказав, що посилення контролюючого органу в запиті виключно на відсутність факту реального здійснення фінансово господарських операцій по взаємовідносинам з ТОВ та подальшого ланцюга постачання без будь-якої конкретизації господарських операцій та сум, на які виявлено розбіжності, без чітких посилань на конкретну податкову звітність та підстави, з якими податковий орган пов'язує наявність у позивача недостовірних даних у податковій звітності, не може вважатися запитом, оформленим у відповідності до положень податкового законодавства та свідчити про правомірність визначених контролюючим органом підстав для ініціювання надіслання запиту в порядку пункту 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, та в подальшому видачі спірного наказу [16]. Верховним Судом у постанові від 28 березня

2019 року по справі №813/1259/18 зазначено, що вимоги, які висуваються до змісту запиту є нормативно визначеними і поширювальному тлумаченню не підлягають. Використання податкової інформації як привід для направлення запиту платнику податків є правомірним, разом з тим наявність такої інформації сама по собі не позбавляє податковий орган обов'язку дотримуватися законодавчо встановлених вимог щодо форми та змісту відповідного запиту. Призначаючи перевірку з підстав ненадання відповіді на такі обов'язкові запити, податковий орган також зобов'язаний наводити конкретний підпункт та пункт статті 78 Податкового кодексу України, а не підміняти один підпункт іншим [17].

Наступним способом отримання податкової інформації, необхідної у зв'язку з проведенням перевірок, є проведення контролюючими органами зустрічних звірок даних суб'єктів господарювання щодо платника податків (пункт 73.5 статті 73 Податкового кодексу України). Під час зустрічної звірки здійснюється зіставлення даних, отриманих від платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин, з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування повноти їх відображення в обліку платника податків. Зустрічні звірки не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. Контролюючий орган має право вимагати від платника надати копії первинних документів при проведенні зустрічних звірок для документального підтвердження господарських відносин з іншим контрагентом та з'ясування реальності таких відносин, повноти відображення операцій у обліку. Для цього контролюючі органи звертаються до платників податків із письмовим запитом про подання інформації. Ненадання відповіді на такі запити, не дивлячись на те, що звірки не є перевітками, є підставою для призначення позапланової документальної перевірки.

Крім цього, органи податкової служби використовують новітні методи та ресурси для отримання інформації, яка може бути використана ними для здійснення контрольної діяльності. Так, на офіційному сайті Державної податкової служби України міститься інформація, що громадяни мають можливість у будь-який час доби, 24/7 та в будь-якому місці повідомляти податкову службу через чат-бот «StopViolationBot» в месенджері Telegram про відомі факти порушень законодавства, зокрема, щодо: незастосування ПРО/ПРРО, невидачу чеків; відмову у розрахунку банківською карткою; завищення цін на продовольчі товари, лікарські засоби; неоформлення трудових відносин з найманими працівниками; здійснення господарської діяльності без державної реєстрації. За даними ДПС України, за три місяці роботи чат-боту до ДПС надійшло понад 200 повідомлень про порушення суб'єктами господарювання законодавства, контроль за якими здійснюють податкові органи. При цьому переважна більшість таких повідомлень стосувалася здійснення громадянами діяльності без державної реєстрації, порушень порядку проведення розрахунків при продажу товарів в мережі Інтернет та незабезпечення можливості розрахунку в безготівковій формі. Вся інформація, яка надходить через чат-бот, досліджується та перевіряється працівниками податкових органів, а у випадку підтвердження наданої інформації вживаються відповідні заходи реагування, в тому числі податкової перевірки. Станом на 09.11.2022 року органами ДПС відпрацьовано 120 таких повідомлень, а за результатами вжитих заходів контролю до порушників будуть застосовані штрафні санкції в сумі понад 2 млн гривень [14].

Пунктом 74.1 ст. 74 ПКУ встановлено, що податкова інформація, зібрана відповідно до Податкового кодексу України, зберігається в базах даних Інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телеко-

мунікаційних систем центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику. Інформаційні системи і засоби їх забезпечення, розроблені, виготовлені або придбані центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, є державною власністю.

Внесення інформації до баз даних Інформаційних систем та її опрацювання здійснюються контролюючими органами. Система захисту податкової інформації, що зберігається в базах даних Інформаційних систем, встановлюється центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику.

Зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань, а також центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, для формування та реалізації єдиної державної податкової та митної політики (п. 74.3 ст. 74 ПКУ).

Державна податкова служба України 19 серпня 2022 року як компетентний орган України приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки (Багатостороння угода CRS). Перший обмін податковою інформацією про фінансові рахунки між Україною та понад 100 державами-сторонами CRS планується на вересень 2024 року та стосуватиметься даних 2023 року. Метою приєднання ДПС до вказаної угоди є долучення України до міжнародної системи автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки відповідно до Загального стандарту звітності CRS, схваленого Радою Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) 15.07.2014. Це сприятиме створенню більш прозорого податкового середовища та підвищенню іміджу України як надійного та рівноправного партнера в міжнародних інформаційних податкових відносинах. Водночас це дасть можливість контролювати своєчасність та повноту декларування активів та доходів, а також боротися з ухиленням резидентів України від сплати податків [12].

Державна податкова служба України 3 листопада 2022 року як компетентний орган України також приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін звітами в розрізі країн (Multi-lateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports) (далі – Багатостороння угода СbС). Приєднання до Багатосторонньої угоди СbС здійснюється з метою виконання підпунктів 39.4.10 – 39.4.15 пункту 39.4 статті 39 розділу I Податкового кодексу України щодо автоматичного обміну звітами у розрізі країн міжнародних груп компаній, а також реалізації Плану дій BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), зокрема, Кроку 13 BEPS – запровадження додаткової звітності з трансфертного ціноутворення для міжнародних груп компаній. Безпосередньо імплементація такого обміну є одним з міжнародних зобов'язань України та передбачає встановлення для ДПС обов'язку здійснювати збір відповідної інформації та щорічно на автоматичній основі обмінюватись звітами в розрізі країн між юрисдикціями, в яких зареєстровано учасника міжнародної групи компаній або в яких міжнародна група компаній здійснює свою діяльність, що містить інформацію, зокрема, стосовно загальної суми доходів (виручки) за фінансовий рік, суми прибутку (збитку) за фінансовий рік, сум нарахованого та сплаченого податку на прибуток підприємств, розміру статутного капіталу, чисельності працівників за фінансовий рік тощо [13].

На основі проведеного дослідження можна дійти висновку, що інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів займає важливе місце в системі способів здійснення податкового контролю. Від якості отриманої інформації та її аналізу залежить ефективність виконання покладених на органи Державної податкової служби завдань щодо здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів. Проблеми правового регулювання деяких питань при отриманні та використанні податкової інформації потребують подальшого нормативного забезпечення.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 20.11.2022).
2. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII (в редакції Закону № 2938-VI від 13.01.2011). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text> (дата звернення 20.11.2022).
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України № 2260-IX від 12.05.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#n5> (дата звернення 20.11.2022).
4. Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України від 24 лютого 2022 року №64/2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (дата звернення 20.11.2022).
5. Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження: Наказ Міністерства фінансів України від 29.07.2022 № 225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#n4> (дата звернення 20.11.2022).
6. Положення про Державну податкову службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15> (дата звернення 20.11.2022).
7. Порядок періодичного подання інформації органам державної податкової служби та отримання інформації зазначеними органами за письмовим запитом: постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року №1245. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1245-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення 20.11.2022).
8. Бабін І.І. Правове регулювання податкової таємниці за законодавством України. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип.6182. С.98-101
9. Мандзюк О.А. Податкова інформація: окремі аспекти реалізації права на доступ *Юридичний вісник*. Повітряне і космічне право. 2013. № 4. С.51-56
10. Мальцева Г., Белкін В. Мінфін вводить умови та визначає строки для доведення неможливості виконання податкових обов'язків. URL: <https://borgexpert.com/vlada-i-liudy/dps/minfin-vvodyt-umovy-ta-vyznachaie-stroky-dlia-dovedennia-nemozhlyvosti-vykonannia-podatkovykh-obov-yazkiv> (дата звернення 20.11.2022).
11. Мінаєва О.М. Право на конфіденційність під час реалізації податкових процедур. *Право і суспільство*. №4. частина 2. 2016. С.154-158.
12. Україна приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentrvnovini/609052.html> (дата звернення 20.11.2022).
13. Україна приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін звітами в розрізі країн. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentrvnovini/629223.html> (дата звернення 20.11.2022).
14. Через чат-бот «StopViolationBot» надійшло понад 200 повідомлень про порушення податкового законодавства. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentrvnovini/631881.html> (дата звернення 20.11.2022).

15. Постанова Верховного Суду від 6 лютого 2018 року у справі № 812/275/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/72088961> (дата звернення 20.11.2022)
16. Постанова Верховного Суду 14 лютого 2020 року у справі №820/2763/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/87601768> (дата звернення 20.11.2022)
17. Постанова Верховного Суду від 28 березня 2019 року у справі №813/1259/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/83552624> (дата звернення 20.11.2022)