

РЕЖИМ ПРОЦЕСУАЛЬНИХ ПРОЦЕДУР ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ КОНТРОЛЮ

Sarana S. V. Regime of procedural procedures for information and analytical support of the activity of supervisory authorities.

The article deals with determining the mode of procedures of information-analytical support of the supervisory authorities in the tax process in the context of the establishment of its place in it and the regime aspects of its application. We suggested attributing information and analytical support of regulatory bodies to the general judicial procedural tax regime and it should not be positioned as the only components of tax control.

Implementation of information and analytical support of the supervisory authorities is in the context of procedural rules that determine the conditions and procedures for collection and use tax information, while based on specific procedures. These procedures are: 1) tax information collection procedure, which contains a list of types of information used in the future for the purpose of information and analytical support; 2) the procedure for obtaining tax information, which is determined by the order of taxation of such information; 3) the procedure for processing of tax information; 4) procedure for use of tax information. Informational and analytical support of the supervisory authorities to be attributed to the process, taking into account the fact that it provides information and analytics to make decisions about entering into the basic process associated with conducting control, hold accountable, better tax collection and so on.

However, this information-analytical support refers to general judicial procedural tax regimes, distributes its procedures to other regimes and may be a part of "process before", as the tax process in general.

Key words: general process and procedural tax regime, process regime for procedures of informational and analytical support to activities of control bodies, pre-process.



**Сарана Сергій
Володимирович,**

кандидат юридичних наук, доцент, докторант кафедри управління, адміністративного права і процесу та адміністративної діяльності Національного університету державної податкової служби України

Інформаційно-аналітичне забезпечення будь-якої діяльності є важливою складовою, яка створює умови для збирання, нагромадження, оброблення та аналізу даних, на основі яких можуть прийматися певні управлінські рішення або виявлятися помилки, неточності, недоліки чи порушення.

Особливої важливості інформаційно-аналітичне забезпечення набуває в податковій сфері, яка, з одного боку, тісно пов'язана з економічними процесами, які самі по собі потребують аналітики, а з іншого – становить відносини, які здійснюються на імперативних засадах і передбачають вилучення частини доходів (прибутку) або вартості майна платників, що призводить до намагань з боку останніх ухилитися від оподаткування чи мінімізувати свої податкові платежі. І на заваді цьому передусім стоїть така складова податкового контролю, як інформаційно-аналітичне забезпечення

діяльності контролюючих органів, що має процесуальний характер, оскільки забезпечує виконання певних процедур, спрямованих на отримання інформації та аналітичну діяльність.

У свою чергу викликає питання аспект режиму інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю в податково-процедурному процесі, який має забезпечувати інформацією та аналітикою інші складові цього процесу, зокрема з різних його режимів.

Податковий контроль, до якого входить й інформаційне аналітичне забезпечення, у своїх працях досліджували Л. Баланюк, С. Берестовий, В. Єгарміна, І. Кучеров, В. Лісовська, М. Маринів, С. Мошков, І. Орешкін, С. Попова, Л. Савченко, І. Солошкіна, Ю. Соловйова, О. Судаков, В. Теремецький, С. Шохін та інші. Процесуального аспекту податкового контролю у своїх працях торкалися Ю. Боднарук, О. Ногіна, В. Гудімов, Л. Касьяненко, М. Кучерявенко тощо. При цьому інформаційно-аналітичне забезпечення з точки зору податкового процесу та його процедур досліджено практично не було, а в аспекті його режиму науковці взагалі не торкались цих питань.

Метою статті є дослідження режиму процедур інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю в податково-процедурному процесі для з'ясування його місця та режимного аспекту його застосування.

Інформація (від лат. *informatio* – «роз'яснення, викладення») визначається як повідомлення про які-небудь події, чинюся діяльність; відомості, що

є об'єктом зберігання, накопичення, переробки і передавання [1, с. 481]. Згідно зі ст. 1 Закону України «Про інформацію» інформація – це будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді [2].

Інформацією широко користуються громадяни, суб'єкти господарювання, державні органи. Використовують інформацію і податкові органи, але на відміну від інших її користувачів, за винятком державних органів, вони можуть використати лише офіційну інформацію, яка має відповідне підтвердження та чітко визначені законодавством джерела походження. Крім цього вони в силу специфіки податкових правовідносин змушені піддавати інформацію певному аналізу для з'ясування не лише її достовірності, а й використання в ході роботи з платниками. А це створює загалом такий комплекс, як інформаційно-аналітична діяльність, що використовується в забезпеченні діяльності органів контролю.

Інформаційно-аналітична діяльність – це особливий напрямок інформаційної діяльності, пов'язаний із виявленням, опрацюванням, збереженням та поширенням інформації, переважно у сфері управлінської, політичної та економічної діяльності [3, с. 38]. І відповідно інформаційно-аналітичне забезпечення є поняттям більш широким від інформації та передбачає забезпечення системи управління, крім інформації, ще й знаннями, необхідними для виконання усіх функцій і завдань управління [4, с. 6].

А в інтерпретації Податкового кодексу України (далі – ПК України) інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю – це комплекс заходів щодо збирання, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на органи контролю функцій [5]. І це загалом відповідає сутності інформаційно-аналітичної діяльності. При цьому інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності державної податкової служби є фактично одним зі способів податкового контролю, як підкреслюється в Коментарі до ПК України [6, с. 339] та закріплюється у статті 62 ПК України, згідно з якою система заходів податкового контролю включає ведення обліку платників податків; інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю; податкові перевірки [5].

Із зазначеним твердженням можна погодитися, але лише частково, адже інформаційно-аналітичне забезпечення може використовуватися не лише в ході податкового контролю, а й при виконанні інших функцій податковими органами. Так, інформаційне забезпечення в системі органів податкової служби є важливим видом діяльності в забезпеченні здійснення ними своїх функцій. Воно охоплює всі етапи їх діяльності і містить збір інформації, її передання каналами зв'язку до місця обробки, обробку, аналіз інформації та контроль за її реалізацією [7, с. 228]. А аналітична робота у податкових органах України – це постійна дослідницька діяльність, що охоплює широкий комплекс організаційних заходів і методичних прийомів для вивчення та оцінювання інформації про стан до-

тримання податкового законодавства, результати практичної діяльності податкових органів з виконання поставлених перед ними завдань, а також про умови, у яких ці завдання виконуються [8, с. 89]. А під забезпеченням діяльності податкових органів у широкому сенсі розуміють систему відповідно наукових і практичних напрямків оптимізації діяльності податкових органів під час реалізації покладених на них функцій [9, с. 110].

Так, податкові органи можуть використовувати зібрану інформацію не лише для контролю, а і для статистичних даних, аналіз може здійснюватися у вигляді як складової контролю, так і встановлення закономірностей та виключень у процесах сплати податків, виявлення причин збільшення чи зменшення платежів за окремими податками і зборами тощо.

Подібною точки зору дотримується і О. Деменко, який зазначає, що дії, пов'язані з інформаційно-аналітичним забезпеченням діяльності податкових органів, недоцільно розглядати як спосіб податкового контролю, адже збір, опрацювання і використання інформації, необхідної для виконання ними функцій і завдань, які вчиняють інші суб'єкти, пов'язані саме з процесом адміністрування та спрямовані на його покращення, є складовою адміністрування, а не безпосередньо податкового контролю [10, с. 146].

Ураховуючи вказане, ототожнювати інформаційно-аналітичне забезпечення як складову податкового контролю навряд чи можливо. Швидше можна говорити про наявність значної частини використання інформаційно-аналітичного забезпечення в податко-

вому контролю і разом з цим – про його використання в інших складових податково-правових відносин.

Реалізація інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю перебуває в контексті процесуальних норм, які визначають умови та порядок збору і використання податкової інформації, при цьому ґрунтуючись на певних процедурах.

Такими процедурами на основі аналізу норм статей 72-74 ПК України можна визначити: 1) процедуру збору податкової інформації, якою визначено перелік видів інформації, що використовується в подальшому для цілей інформаційно-аналітичного забезпечення; 2) процедуру отримання податкової інформації, якою визначається порядок надання такої інформації податковим органам; 3) процедуру обробки податкової інформації; 4) процедуру використання податкової інформації.

Варто зазначити, що найбільш регламентованими є процедури збору та отримання податкової інформації, у той час як процедури обробки і використання не відзначаються детальною регламентацією. Так, відповідно до пункту 74.1 статті 74 ПК України податкова інформація, зібрана відповідно до цього Кодексу, може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах органів контролю або безпосередньо посадовими (службовими) особами таких органів, а перелік інформаційних баз, а також форми і методи опрацювання інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну

політику, чим практично і вичерпується регламентація процедури обробки. Ще більш лаконічним є законодавець стосовно процедури використання, щодо якої зазначає, що зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на органи контролю функцій та завдань (п. 74.2. ст. 74 ПК України) [5], чим і обмежується.

Звичайно, такий підхід щодо регламентації процедур обліку і використання інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю можна пояснити ще й доволі нетривалим часом існування такого кодифікованого акта зі сподіванням на подальше їх вдосконалення. Проте заперечити їх окремий процедурний характер навіть на основі такого незначного масиву законодавчого регулювання навряд чи можливо, що ще більшою мірою стосується процедур збору та отримання податкової інформації.

Кожна з вищевикреслених процедур, як і податковий процес загалом, мають характеризуватися належністю до певного режиму (загального, особливого або спеціального) [11, с. 77], що характеризують процедури з огляду на обсяг охоплення ними податково-процесуальних відносин.

Загальний процесуально-процедурний податковий режим становить такий режим, який спрямований на встановлення режимних вимог через законодавче закріплення принципів, засобів, способів, гарантій для податково-процесуальних відносин, що є загальними для всіх податкових платежів і закладають основу для їх процесуально-процедурного регулю-

вання. І в межах цього режиму існують загальні для всіх податкові процедури, режими яких є базою для інших режимів, визначаючи ключові режимні вимоги, без яких було б складно або неможливо реалізувати інші процедури [12, с. 38].

Ураховуючи вказане порівняємо процедури інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю з ознаками загального процесуально-процедурного податкового режиму. Так, розгляд окремого різновиду податкової процедури передбачає фактично регулювання поведінки учасників не в межах саме цього окремого різновиду процедурного регулювання, а затребуваність і реалізацію приписів практично всіх податкових процедур [13, с. 367], що безпосередньо властиво й інформаційно-аналітичному забезпеченню, яке розповсюджує свій вплив на всі податкові відносини. При цьому його процедури застосовуються однаковою мірою до всіх податкових платежів у процесуальному аспекті їх регулювання та режимів, отримуючи необхідні дані, їх обробляючи та використовуючи, з єдиною особливістю щодо виду тієї чи іншої податкової інформації.

Відповідно вказане дозволяє віднести процедури інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю до загального процесуально-процедурного податкового режиму.

Не можна також оминати увагою таке питання, як місце процедур інформаційно-аналітичного забезпечення в податковому процесі, адже вони часто є основою для проведення податкових перевірок чи здійснення

інших дій, зокрема не пов'язаних із податковим контролем, з боку податкових органів у межах їх повноважень.

З цього приводу цілком слушною є думка М. Кучерявенка, який зазначає, що наявність двох специфічних обставин (можлива відсутність охоронних правовідносин у дійсності та необхідність процесуальної процедури для встановлення істини щодо цього) зумовлює деяку зміну цільового призначення процесу. А це, на його думку, зумовлює існування певної підготовчої стадії в реалізації безпосередніх процесуальних дій у режимі охоронних податкових правовідносин [13, с. 383], до яких належить й інформаційно-аналітичне забезпечення, оскільки покликане виявляти порушення, неточності, проблеми та пропонувати шляхи вирішення в разі їх наявності.

Таку підготовчу стадію можна схарактеризувати як «передпроцес», з приводу якого В. Протасов зазначає, що він (юридичний факт) й основний процес (правовідносини) різняться за метою: призначення першого полягає в тому, щоб виявити достатність підстав для виникнення другого [14, с. 125-126].

«Передпроцес є саме «процесом», оскільки становить собою не просто сукупність процесуальних дій, а складне процесуальне утворення, аналогічне за своїми параметрами основному процесу. Він також має складну нормативну основу у вигляді спеціальної групи взаємозалежних процесуальних норм і таку ж складну будову, включаючи, як і основний процес, послідовність взаємозалежних процесуальних відносин, тобто правову структуру. У межах перед-

процесу формуються передумови для виділення процесуально-правового механізму, за допомогою якого будуть урегульовані податкові відносини в конкретній ситуації [13, с. 383-384].

Ураховуючи вищезазначене, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю можна віднести до передпроцесу з урахуванням того, що воно забезпечує інформацію й аналітичні дані для прийняття рішень щодо вступу в основний процес, пов'язаний зі здійсненням контролю, притягненням до відповідальності, покращенням збору податків тощо.

Отже, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів контролю не слід позиціонувати виключно як складову податкового контролю, оскільки воно охоплює набагато ширше коло податково-процесуальних відносин.

При цьому це інформаційно-аналітичне забезпечення належить до загального процесуально-процедурного податкового режиму, розповсюджує свої процедури на інші режими, може бути складовою «передпроцесу», як і податкового процесу загалом, а до його процедур належать: 1) процедура збору податкової інформації; 2) процедура отримання податкової інформації, якою визначається порядок надання такої інформації податковим; 3) процедура обробки податкової інформації; 4) процедура використання податкової інформації.

Список використаних джерел:

1. Словник іншомовних слів: 23 000 слів та словосполучень / [Л. О. Пустовіт, О. І. Скопенко, Г. М. Сютя, Т. В. Цимбалюк]. – К.: Довіра, 2000. – 1018 с.
2. Про інформацію : Закон України

від 2 жовтня 1992 р. № 2657-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>

3. Політична аналітика в системі публічного управління / [С. О. Телешун, С. В. Сьомін, О. Р. Титаренко та ін.]. – К.: НАДУ, 2008. – 284 с.

4. Семир'янов Д. Я. Інформаційно-аналітичне забезпечення управління підрозділами податкової міліції України : автореф. дис. канд. юрид. наук: спеціальність 12.00.07 / Семир'янов Дмитро Якович. – Ірпінь, 2004. – 18 с.

5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

6. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : [в 3 т.] / кол. авторів. – 2-ге вид., доп. та перероб. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2011. – 590 с.

7. Стаценко-Сургучова І. С. Сутність інформаційно-аналітичної роботи в органах державної податкової служби / І. С. Стаценко-Сургучова // Науковий вісник. – Ірпінь, 2006. – № 4–5(35). – С. 228–233.

8. Касьяненко М. М. Організація роботи та управління органами державної податкової служби України : навч. посіб. / М. М. Касьяненко, М. В. Гринюк, П. В. Цимбал. – Ірпінь: Акад. ДПС України, 2001. – 229 с.

9. Стаценко-Сургучова І. С. Організаційно-правові засади інформаційно-аналітичної роботи в органах державної податкової служби України : дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Стаценко-Сургучова Ірина Станіславівна. – Ірпінь, 2008. – 210 с.

10. Деменко О. Є. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності податкових органів України: сучасний стан та шляхи вдосконалення / О. Є. Деменко // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2013. – № 1(60). – С. 144-151.

11. Сарана С. В. Стосовно питання складу процесуально-процедурного податкового режиму / С. В. Сарана // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – Серія: Юриспруденція. – 2014. – № 10-2. – Т. 1. – С. 75-77.

12. Сарана С. В. Загальний процесуально-процедурний податковий режим: до питання поняття та складу / С. В. Сарана // Науковий вісник Херсонського

державного університету. – Серія: Юридичні науки. 2014. – Вип. 6.1. – Т. 3. – С. 34-38.

13. Актуальні питання науки фінансового права : монографія / за ред. М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2010. – 464 с.

14. Протасов В. М. Основы общеправовой процессуальной теории / В. М. Протасов. – М.: Юридическая литература, 1991. – 143 с.

Сарана С. В. Режим процесуальних процедур інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю.

Статтю присвячено питанням визначення режиму процедур інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю в податковому процесі в контексті з'ясування його місця в ньому та режимного аспекту його застосування. Запропоновано відносити процедури інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю до загального процесуально-процедурного податкового режиму, а самі процедури – не позиціонувати як виключно складові податкового контролю.

Ключові слова: загальний процесуально-процедурний податковий режим, процесуальний режим процедур інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів контролю, передпроцес.

Сарана С. В. Режим процессуальных процедур информационно-аналитического обеспечения деятельности органов контроля.

Статья посвящена вопросам содержания определения режима процедур информационно-аналитического обеспечения деятельности контролирующих органов в налоговом процессе в контексте определения его места, режимного аспекта его применения. Предложено относить процедуры информационно-аналитического обеспечения деятельности контролирующих органов к общему процессуально-процедурному налоговому режиму и не позиционировать как исключительно составляющие налогового контроля.

Ключевые слова: общий процессуально-процедурный налоговый режим, процессуальный режим процедур информационно-аналитического обеспечения деятельности контролирующих органов, передпроцес.

Стаття надійшла до редакції 17.06.2015