

**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ
СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

На правах рукопису

ГОРДІЙЧУК МАРІЯ ВІКТОРІВНА

УДК 342,9:007:336.221

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ
В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ**

12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право

Дисертація на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Науковий керівник:
Новицький Андрій Миколайович
доктор юридичних наук,
професор

Ірпінь – 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ.....	12
1.1. Генезис поняття електронного документообігу та його правового регулювання.....	12
1.2. Сутність електронного документообігу.....	31
1.3. Місце електронного документообігу в податкових правовідносинах як елементу системи електронного урядування.....	40
Висновки до розділу 1.....	55
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ.....	59
2.1. Особливості правового забезпечення електронного документообігу в діяльності податкових та митних органів.....	59
2.2. Правове регулювання функціонування електронного декларування.....	75
2.3. Електронний цифровий підпис як забезпечувальний елемент електронного документообігу в податкових правовідносинах.....	99
Висновки до розділу 2.....	118
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ.....	122
3.1. Зарубіжний досвід регулювання електронного документообігу та шляхи його імплементації в національне законодавство.....	122
3.2. Напрями забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування.....	157
Висновки до розділу 3.....	190
ВИСНОВКИ.....	195
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	202
ДОДАТКИ.....	240

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Формування основ інформаційного суспільства в Україні на пряму пов'язано із розвитком інформаційних технологій. Сучасний стан розвитку техніки, комунікаційних технологій зумовив появу нових можливостей у суспільних відносинах, пов'язаних із сферою оподаткування. Податкова інформація стала накопичуватися не лише на паперових, але й на електронних носіях, у зв'язку з чим виникла необхідність правового врегулювання статусу таких електронних документів.

Електронний документ, маючи ряд переваг над класичним паперовим аналогом, завдяки своїм властивостям набув широкого поширення та використання у сфері оподаткування України.

Електронний документообіг у сфері оподаткування пов'язаний не тільки із діяльністю Державної фіскальної служби України, а й з іншими органами публічної влади, а самі інформаційні ресурси, які забезпечують електронний документообіг, є складовою загальнодержавної інформаційної структури – Електронного уряду. Дане положення зумовлює складність при встановленні загальних підходів щодо правового регулювання електронного документообігу взагалі, при цьому виокремивши особливості правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування.

Одні з перших реальних кроків із впровадження електронного документообігу в сфері оподаткування з'явилися у 2003 році після прийняття Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронний цифровий підпис», які на організаційному та технічному рівнях врегулювали цю сферу. Ці Закони наповнили «змістом» задекларовану норму Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», яка встановлювала, що «податкова звітність може бути надана за добровільним рішенням платника податків податковому органу в електронній формі, за умови реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством».

У 2010 році, після набрання чинності Податкового кодексу України, були закріплені норми щодо можливості подачі податкової звітності в електронній формі. Дані законодавчі акти зумовили новий етап становлення системи електронного документообігу в сфері оподаткування.

Однією з цілей податкової реформи закріпленої у Стратегії сталого розвитку «Україна - 2020», є необхідність впровадження електронних сервісів для платників податків. Для досягнення цієї мети фіскальні органи повинні здійснити вдосконалення та розширення функціоналу автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» та електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків». Зважаючи на це, дослідження та формування нормативної основи для широкого застосування електронних новацій у сфері оподаткування вимагає аналізу правового регулювання податкових правовідносин, які виникають у процесі електронного документообігу. Вважаємо, що у зв'язку із розвитком цих відносин та недосконалістю законодавства, дослідження електронного документообігу у сфері оподаткування набуває особливо актуального значення.

Теоретичним підґрунтям дисертації стали наукові дослідження, присвячені організаційно-правовому забезпеченню відносин у сфері електронного документообігу. Зазначене правове забезпечення у своїх роботах розкривали такі науковці: І.В. Арістова, І.Л. Бачило, В.Т. Білоус, О.П. Вершинін, С.К. Гречанюк, О.М. Кармінський, О.О. Косовець, М.В. Ларін, Н.А. Литвин, С.І. Лопатін, Л.М. Касьяненко, Т.О. Мацелик, Н.Р. Нижник, Ю.В. Оніщик, Д.В. Приймаченко, О.П. Рябченко, А.І. Суббот, А.В. Чучковська, Є.Ю. Шишаєва та ін. Специфіці запровадження електронного документообігу присвячені роботи К.І.Белякова, Т.С. Касянюк, Б.А. Кормич, Т.О. Масленникова, В.І. Міщенко, С.І. Ніколюка, Н.Б. Новицької, А.М. Новицького, В.К. Райхера, Т.В. Субіної, В.С. Цимбалюка, А.В. Чучковської, В.І. Шаповалова, Н.В. Шаманської, Г.В. Юрчук, С.І. Юрія та ін. Питання, які стосуються правового регулювання електронного документообігу, незважаючи на незначний відрізок часу з моменту його появи,

досліджували у своїх працях такі вітчизняні та зарубіжні науковці як: М.М. Дутов, Р.А. Калюжний, В.А. Ліпкан, О.О. Литовченко, А.І. Марущак, М.Д. Мікуліч, В.В. Надольська, С.О. Пиріг, В.П. Писаренко, О.А. Присяжнюк, С.І. Семілетов, І.М. Сопілко, І.О. Трубін, О.О. Шелепіна та ін.

Разом із тим питання щодо правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування в українській правовій науці досліджені недостатньо, що зумовлює вибір теми, об'єкта і предмета, а також мети і завдань дисертаційного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження виконано у рамках Стратегії сталого розвитку «Україна - 2020» (2015 рік), Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні (2013 рік) та Національної програми інформатизації (1998 рік).

Окремі положення й висновки дисертації відповідають планам наукових досліджень Національного університету ДПС України та використані при підготовці аналітичних матеріалів та розробці науково-практичних рекомендацій за науково-дослідною темою: «Розробка методики визначення рівня корупції в органах доходів і зборів та практичних заходів з попередження, виявлення і припинення корупційних порушень з урахуванням світового досвіду» (державний реєстраційний номер УкрІНТЕІ 0115U005630).

Тема дисертації затверджена Вченою радою Національного університету державної податкової служби України (протокол № 5 від 23.04.2014 р.), розглянута координаційним бюро відповідного відділення Національної академії правових наук України і має позитивний відгук щодо актуальності, коректності формулювання та доцільності дослідження у вигляді дисертації за спеціальністю 12.00.07.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає у з'ясуванні правової природи, змісту і сутності електронного документообігу в сфері оподаткування та обґрунтуванні можливих напрямів удосконалення і підвищення ефективності правового регулювання здійснення електронного документообігу в зазначеній сфері.

Відповідно до зазначеної мети в роботі було визначено такі **завдання**:

- з'ясувати сутність електронного документообігу як правової категорії через осмислення основоположних наукових понять визначеної сфери;
- охарактеризувати правовий статус електронного документообігу та визначити його місце в загальній системі електронного урядування;
- виділити та обґрунтувати особливості електронного документообігу в сфері оподаткування;
- визначити стан правового регулювання функціонування електронного декларування в сфері оподаткування;
- проаналізувати правове забезпечення використання електронного цифрового підпису як забезпечувального елементу електронного документообігу в сфері оподаткування;
- узагальнити позитивний іноземний досвід правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування;
- систематизувати і розкрити зміст засобів забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування;
- сформулювати пропозиції щодо удосконалення правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають при регулюванні електронного документообігу в сфері оподаткування.

Предмет дослідження – правове регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування.

Методи дослідження обрані з урахуванням мети і завдань дослідження, його об'єкта і предмета. В основу методології дослідження покладені загальнотеоретичні методи, принципи та підходи до визначення поняття електронного документообігу, його правового статусу, місця та ролі в податкових відносинах, а саме: метод діалектичної логіки – для розкриття становлення та розвитку електронного документообігу в податкових і митних органах України (підпункт 2.1); соціологічний метод – при аналізі чинників та суспільних процесів, які зумовили виникнення електронного документообігу в

податкових і митних органах України, а також аналіз результатів його впровадження (підпункти 1.3 та 2.2); формально-логічний метод – для визначення основних понять юридичних конструкцій, правових засад вирішення колізій законодавства України, які встановлюють статус електронного документообігу (підпункти 1.1, 1.2 та 2.3); порівняльно-правовий метод – при аналізі та співвідношенні вітчизняного й зарубіжного досвіду правового регулювання електронного документообігу (підпункт 3.1). Використання порівняльно-правового методу дозволило нам надати ряд пропозицій щодо вдосконалення українського законодавства з урахуванням норм міжнародного приватного права та наявного досвіду розвинених країн світу (розділ 3). Структурно-функціональний метод використаний під час розкриття системи електронного документообігу, а також розкриття функціональної ролі складових елементів цієї системи (розділ 2); системно-функціональний метод – як засіб з'ясування місця електронного документообігу в загальній системі електронного урядування (підпункт 1.3). Також методологічну основу, враховуючи багатоаспектність предмета дослідження, складають такі загальнонаукові методи як узагальнення, моделювання, аналізу та синтезу. Так використання методів моделювання дозволило нам запропонувати стратегію впровадження електронного документообігу в податкових та митних органах України.

Нормативною основою дослідження є Конституція України, Закони України, зокрема Закони України «Про електронні документи та електронний документообіг», «Про електронний цифровий підпис», «Про інформацію», «Про запобігання корупції», які регулюють електронний документообіг у сфері оподаткування, а також ратифіковані міжнародні нормативно-правові акти (Директиви Європейського парламенту та Ради «Про систему електронних підписів, що застосовується в межах Співтовариства», «Про деякі правові аспекти інформаційних суспільних послуг, зокрема електронної комерції, на внутрішньому ринку» та ін.).

Емпіричну базу дослідження склали матеріали державної статистики, дані відомчої звітності та судової практики. У процесі виконання дисертаційної роботи використовувалися та вивчалися документи, матеріали конференцій, семінарів та круглих столів. Поглибленому вивченню проблеми слугували проведенні власні спостереження й опитування шляхом анкетування співробітників Вовчанської ОДПІ ГУ ДФС України в Харківській області та платників податків (276 респондентів).

Наукова новизна одержаних результатів полягає у тому, що за характером і змістом розглянутих питань дисертація є одним з перших у вітчизняній юридичній науці комплексним дослідженням правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування. На підставі всебічного аналізу стану електронного документообігу в Україні розроблено низку висновків та сформульовано пропозиції з удосконалення чинного законодавства у зазначеній сфері, що має значення для науки інформаційного права, удосконалення податкового, митного та інформаційного законодавства та практики його застосування.

Елементи наукової новизни знайшли своє відображення у таких положеннях:

вперше:

– сформовано позицію щодо об'єднання всіх інформаційних систем державних органів (у тому числі митних та податкових), у яких функціонують електронні документи, в одну Всеукраїнську інформаційну систему електронного документообігу (ВІС);

– визначено класифікацію засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування, а саме: 1) засоби, які спрямовані на захист електронного документа від випадкових або умисних спотворень; 2) засоби, які спрямовані на захист електронного документа від несанкціонованого доступу; 3) засоби, які спрямовані на аутентифікацію електронного документа;

удосконалено:

- сутність і визначення окремих складових понятійно-категоріального апарату, зокрема таких термінів, як «електронне управління», «електронний документ», «електронний уряд», «електронний документообіг»;

- положення щодо визначення правової сутності електронного документообігу;

- аргументацію щодо необхідності розробки цілісної концепції при прийнятті правових норм щодо регулювання електронного документообігу;

- правові положення щодо удосконалення чинного законодавства в частині внесення змін до Податкового кодексу України, Митного кодексу України; Законів України «Про запобігання корупції», «Про інформацію»;

дістало подальшого розвитку:

- обґрунтування шляхів підвищення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування;

- визначення особливостей правового регулювання електронного документообігу в податкових правовідносинах;

- визначення ролі електронного цифрового підпису при здійсненні електронного документообігу в податкових правовідносинах;

- питання впровадження закордонного досвіду регулювання електронного документообігу у вітчизняне законодавство, визначення тенденцій та основних напрямів такого регулювання;

- обґрунтування теоретико-правових основ Концепції інформаційної безпеки в сфері оподаткування, як складової загальної Концепції інформаційної безпеки України.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що теоретичні положення, узагальнення та висновки, які містяться у дисертації, можуть бути використані при проведенні подальших досліджень правового регулювання документообігу в сфері оподаткування, у тому числі в:

- *науково-дослідній роботі* – як основа для подальшої розробки правового регулювання документообігу в сфері оподаткування (акт

впровадження НДЦ з проблем оподаткування Національного університету ДПС України від 07.12.2015 р.);

– *практичній діяльності* – як рекомендації органам виконавчої влади з удосконалення регулювання електронного документообігу в їх діяльності (довідка про впровадження Управління СБУ в Житомирській області від 14.09.2015 р.; довідка про впровадження Відділу державної виконавчої служби Коростишівського районного управління юстиції у Житомирській області від 21.09.2015 р.);

– *навчально-методичній роботі* – при викладанні курсів з «Інформаційного права», «Інформаційної безпеки», «Інформаційного забезпечення органів публічної влади», а також при підготовці навчальних і методичних видань.

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійною, завершеною науковою працею. Сформульовані в ній положення, узагальнення, висновки, рекомендації і пропозиції обґрунтовано на підставі самостійно проведених досліджень.

Ідеї та розробки, що належать співавторам, разом з якими було опубліковано наукові праці, у дисертації не використовувалися. Для аргументації окремих положень дисертації використовувалися наукові праці інших учених, на які обов'язково зроблено посилання.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати роботи оприлюднені на чотирьох наукових і науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України» (м. Ірпінь, 22 травня 2015 р.); Международной научно-практической конференции «Вопросы развития и совершенствования науки» (г. Киев, 28 августа 2015 г.); Международной научно-практической конференции «Новые подходы для оптимизации научной деятельности» (г. Киев, 27 ноября 2015 г.); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин» (м. Дніпропетровськ, 4-5 березня 2016 р.).

Публікації. Основні положення дисертації відображені у 11 публікаціях, у тому числі – семи наукових статтях, що вийшли друком у наукових фахових виданнях (одна – в іноземному науковому виданні) та чотирьох тезах доповідей, надрукованих за результатами проведення науково-практичних конференцій.

Структура дисертації обумовлена метою та предметом дослідження. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, що містять вісім підрозділів, висновків після розділів, загального висновку, додатків та списку використаних джерел. Загальний обсяг дисертації – 248 сторінок, з них основного тексту – 200 сторінок, додатків – 8 сторінок, списку використаних джерел (342 найменування) – 38 сторінок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ

1.1. Генезис поняття електронного документообігу та його правового регулювання

На початку даного дисертаційного дослідження слід підкреслити, що всі потоки інформації надзвичайно різноманітні за джерелами і формами її подання, але незалежно від цього їх можна умовно класифікувати за формою зберігання на електронні та паперові.

Більшість організацій, особливо великих компаній, «споживають» величезну кількість паперу, на якому друкуються документи. Дослідження присвячене управлінню документами, яке проводилося в США, показало, що компанії виробляють і зберігають більше 410 мільярдів сторінок паперових документів на рік, витрачаючи на це 3,1 млн. тонн паперу [322].

Незважаючи на поширення електронних документів і масове застосування комп'ютерних технологій, 70 % усіх комунікацій продовжує існувати на папері. Проте дане співвідношення поступово змінюється на користь електронної форми зберігання. За даними Delphi Consulting Group, об'єм корпоративної електронної текстової інформації подвоюється кожні 3 роки [25]. Дані Delphi Consulting Group не викликають подиву, оскільки при використанні інформаційних технологій для передачі документів більшість організацій використовують електронну пошту, а не факс. Проте навіть зараз офісні працівники витрачають від 30 до 40 % свого робочого часу на роботу з паперовими документами. У зв'язку з цим організації та підприємства прагнуть максимально використовувати досягнення у сфері технології зберігання даних, швидкості обчислення та способів обробки документів. Технологічний прогрес докорінно змінив спосіб перегляду й обробки документів, що призвело до

появи електронного документа та електронного документообігу.

Уперше те, що в сучасному суспільстві розуміють під терміном «електронний документ», починає використовуватися з кінця 60-х років в СРСР і має назву «машинозчитуваний документ». Після винаходу в 1962 році на території СРСР ЕОМ «Наірі» термін «машинозчитувані документи» набув масового розповсюдження в наукових колах Радянського Союзу. У свою чергу, після отримання патентів у Великобританії, Італії, Франції та Японії на основні технічні та архітектурні рішення, які застосовувалися в ЕОМ «Наірі», термін «машинозчитувані документи» поширився у всьому світі.

На законодавчому рівні факт наявності в документальному середовищі документації на нових носіях закріпив ГОСТ 6.10.4-84 («УСД. Надання юридичної сили документам на машинному носіїві та машинограмі, створених засобами обчислювальної техніки»), який був розроблений у 1984 році. У ГОСТ 6.10.4-84 під машинозчитуваним документом мався на увазі «документ, придатний для автоматичного зчитування інформації, яка в ньому міститься» [248]. Пізніше ГОСТ 2.001-93 («Міждержавний стандарт. Єдина система конструкторської документації») [100], розроблений у 1993 році, за прийняття якого проголосувала і Україна, замість терміну «машинозчитувані документи» вже використовує термін «електронний документ», під яким мається на увазі документ, виконаний як структурований набір даних, створених програмно-технічним засобом. Таким чином, виникла ситуація, за якої хоча й існувало формальне визначення електронного документа, проте його зміст не був розкритий, що ускладнило нормативне закріплення правил його використання.

Сучасний правовий статус безпаперового документообігу із застосуванням електронного цифрового підпису в органах влади визначається двома законами України, прийнятими у 2003 році: «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронний цифровий підпис». Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» дає загальне визначення електронного документа. Згідно з ст. 5, електронний документ – це документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних

даних, включаючи обов'язкові реквізити документа. Ми підтримуємо тих науковців [105; 108], які вважають, що дане визначення є не зовсім вдалим і пропонують використовувати визначення електронного документа, яке було закріплено в Законі України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» від 05.04.2001 р. № 2346-III [164]. Згідно з п. 1.10 ст. 1 цього Закону електронним документом вважався документ, інформація в якому була представлена у формі електронних даних, включаючи відповідні реквізити документа, у тому числі й електронний цифровий підпис, який може бути сформований, переданий, збережений і перетворений електронними засобами у візуальній формі чи на папері. Слід відмітити, що замість того, щоб внести відповідні зміни до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг», законодавець вніс зміни до Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» виключивши з нього п. 1.10 ст. 1.

Відзначимо, що дефініція «електронний документ», також закріплена в ДСТУ 2732:2004 «Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять». Згідно ДСТУ 2732:2004 електронний документ – це документ, який створюють та використовують тільки в межах комп'ютерної системи [39, с. 6].

Слід зазначити, що значна увага електронному документу приділялася не лише в нормативних документах. У науці багатьма авторами також були зроблені спроби дати визначення даному поняттю.

Розрізняють декілька точок зору щодо визначення терміну «електронний документ». Першу точку зору відстоюють вчені (О.О. Косовець, О.П. Вершинін, В.І. Тихонов та ін.), що виділяють електронний документ як підвид звичайного документа на традиційному носіїві (на папері), достовірність якого може бути доведена шляхом його ідентифікації. О.О. Косовець визначає електронний документ як «набір даних, записаних в комп'ютерозчитуваному вигляді, для яких виконана наступна умова: існує визнана учасниками електронного документообігу або затверджена компетентним органом процедура, що дозволяє однозначно перетворювати ці дані на документ традиційного режиму» [83, с. 53]. Здійснюючи подальше

дослідження, О.О. Косовець зазначає, що визнання вказаної процедури має бути підтверджене учасниками системи електронного обміну даними за допомогою традиційного (письмового) документа, або вона має бути санкціонована уповноваженим державним органом. Необхідність зазначених заходів для визнання процедури перетворення пояснюється можливістю виникнення ситуації з хибним логічним колом, коли питання визнання або невизнання юридичної сили електронного документа буде вирішуватися на підставі іншого електронного документа, силу якого також можна оскаржити [83, с. 53].

Схожої точки зору дотримуються О.П. Вершинін та В.І. Тихонов. В.І. Тихонов визначає електронний документ як зафіксовану на електронному (машинному) носіїв інформацію, яка записується, зберігається, передається і подається у прийнятній для людини формі за допомогою технологій, підтримуваних ЕОМ, і що містить реквізити, які дозволяють її ідентифікувати [245, с. 50]. У своїх публікаціях О.П. Вершинін визначає електронний документ як інформацію, зафіксовану на електронних носіях, що містить реквізити, які дозволяють її ідентифікувати [19, с. 40]. При цьому, як зазначає вчений, якщо змістовна частина електронного документа не відрізняє його від документів на традиційному носіїв (на папері), то форма електронного документа є його відмінною ознакою порівняно з іншими документами. Дану позицію О.П. Вершиніна підтримують учені – представники іншої точки зору щодо визначення електронного документа, які роблять основний наголос на його фізичному стані. Основним поборником цієї ідеї є С.О. Макаров, який під електронним документом розуміє інформацію, що має юридичне значення та зберігається у формі, доступній для сприйняття людиною за допомогою технічних засобів, перш за все комп'ютера [93, с. 8].

С.В. Клименко, І.В. Крохін, В.М. Куц та Ю.Л. Лагутін вважають, що електронний документ – це документ, носієм якого є електронне середовище (магнітний диск, стрічка, компакт-диск та ін.) [68, с. 266]. Схожої точки зору дотримується М.Н. Костомаров. Електронний документ, на думку цього

вченого, – це всього лише проміжний стан, тимчасова форма зберігання елементів, що становлять документ, у пам'яті комп'ютера [84, с. 29].

С.І. Семілетов визначає електронний документ як письмовий документ, виконаний або у вигляді об'єктивної форми запису цифрового машинного коду на матеріальному носіїві, що входить до складу електронних технічних засобів, або у вигляді фізичного поля різного роду сигналів (електромагнітних, електричних, оптичних і акустичних), що передаються по телекомунікаційному каналу зв'язку в часі і просторі [218, с. 58].

А.В. Чучковська визначає електронний документ як документ, складений певними та компетентними установами, підприємствами, організаціями, посадовими особами, а також громадянами, зміст якого становлять юридично значимі відомості про події та явища, що відбуваються в суспільстві, державі та навколишньому природному середовищі, які зафіксовані на електронному носіїві (магнітний диск, лазерний диск, тощо), що використовується для запису та зберігання інформації за допомогою електронно-обчислювальної техніки [260, с. 96-97]. На наш погляд, ототожнювати електронний документ з фізичним носієм інформації недоцільно, оскільки один і той же електронний документ може існувати на різних носіях. Цінною є лише інформація, що міститься на матеріальному носіїві.

Третю точку зору відстоює Є.Ю. Шишаєва, яка стверджує, що для електронного документа не має особливого значення сам матеріальний носій, враховуючи те, що фізичне місце фіксації електронного документа є засобом тимчасового його зберігання [264, с. 38]. На відміну від документа на традиційному носіїві (на папері), у електронних документах відсутня жорстка прив'язка до конкретного матеріального носія, оскільки матеріальний носій у даному випадку практично не зберігає слідів, які ідентифікують творця документа.

Також є вчені, які виділяють декілька груп або класифікацій електронних документів і дають кожній з них своє визначення. Одним із них є М.В. Ларін, який розкриває три основні групи визначень електронного документа:

1) електронний документ – це машинозчитуваний документ, документ на машинному носієві;

2) електронний документ – це особливий тип документа;

3) електронний документ – це електронна форма документа [90, с. 89-90].

Г.З. Залаєв, так само, як і М.В. Ларін, виділяє три групи електронних документів. При цьому вчений дає кожній із груп свою унікальну назву.

Оцифровані електронні документи становлять першу групу. До неї входять документи, отримані в результаті конверсії паперових і технотронних документів у цифрову форму. Сучасні електронні документи утворюють другу групу. Це документи, які існують тільки в цифровому вигляді. Як стверджує Г.З. Залаєв, вони є інформаційним продуктом найновіших інформаційних технологій, таких як Інтернет і мультимедіа. Електронні документи – продукти безпаперових технологій – становлять останню групу. До неї входять документи, отримані при пересиланні повідомлень у вигляді файлів по телекомунікаційних каналах (електронна пошта) [51].

І.Л. Бачило розрізняє чотири групи електронних документів. У якості ознаки розподілу вчений використовує цільове призначення електронного документа. Відштовхуючись від цього, І.Л. Бачило виділяє:

– електронний документ як спосіб зберігання традиційного документа в електронній формі;

– електронний документ як документ первинний, створений в електронній системі, що включається в інформаційно-комунікаційну систему безпаперової форми;

– електронний документ як спосіб безпосереднього інформування користувача: дисплей, файл, телевізійні картотеки;

– електронний документ як засіб вираження волі учасника електронної форми правовідносин – юридично значущий факт, правовий акт (засіб транспортування волевиявлення) при угодах, обміні науковою інформацією [9, с. 13].

Окремі науковці намагаються дати визначення електронного документа

шляхом його ототожнення з електронним повідомленням, або намагаючись замінити одне поняття іншим. Так, наприклад, В.Л. Горбачов та В.А. Язев пропонують повністю відмовитися від використання терміну «електронний документ», замінивши його на термін «електронне повідомлення», який визначається як «текстова або інша інформація, призначена для передачі й отримання в електронному вигляді та використання із застосуванням комп'ютерних пристроїв» [211]. В.В. Годін та І.К. Корнєєв під терміном «електронний документ» мають на увазі закодоване і передане в інформаційну систему електронне повідомлення, усі реквізити якого завірені і оформлені відповідно до нормативних вимог [26, с. 15]. Аналогічної точки зору дотримуються О.М. Кармінський та П.В. Нестеров, які визначають термін «документ в електронній формі» як закодоване і передане в інформаційну систему електронне повідомлення, усі реквізити якого завірені і оформлені відповідно до нормативних вимог [63, с. 402]. К.В. Ветров, В.Я. Комісаров, А.Н. Хайруллін також розглядають електронне повідомлення як електронний документ, що включає текстову або іншу інформацію, створену, відправлену, отриману або таку, що зберігається за допомогою електронних засобів зв'язку [212].

Таким чином, проаналізувавши різні наукові підходи, можна дійти висновку, що, незважаючи на наявність схожих моментів, усі вони не мають однозначного тлумачення терміну «електронний документ». Це пов'язано не лише з поступовим розвитком інформаційного права, але й із пропусками у законодавстві. Особливо слід відмітити, що використання терміну «електронний документ» не є типовим для міжнародних нормативних актів, спрямованих на врегулювання електронного документообігу.

Запропоновані в різних країнах визначення поняття «електронний документ» розуміються і тлумачаться по-різному. На наш погляд, необхідно відзначити, що даний термін присутній у законах Республіки Білорусь, Російської Федерації та інших країн СНД, законах США, Фінляндії, Італії та законах більшості країн Азії. У США тлумачення поняття електронний

документ зустрічається лише у Федеральному законі США «Про електронні підписи в міжнародних та внутрішньодержавних торговельних відносинах», де електронний документ розуміється як документ, створений, збережений, генерований, отриманий або відправлений за допомогою електронних засобів зв'язку [293], у Модельному законі США «Про електронні угоди» [332], де використовується схоже тлумачення, а також у законі штату Нью-Йорк «Про електронні документи та електронні підписи» [317]. У Республіці Білорусь законодавець під електронним документом розуміє документ в електронному вигляді, що включає реквізити, які дозволяють встановити його цілісність та справжність [115]. Згідно з законодавством Російської Федерації електронний документ – це документована інформація, представлена в електронній формі, тобто у вигляді, придатному для сприйняття людиною з використанням електронних обчислювальних машин, а також для передачі по інформаційно-телекомунікаційних мережах або обробки в інформаційних системах [111]. У Таджикистані й Туркменістані на законодавчому рівні під електронним документом розуміється інформація, зафіксована на машинному носіїві і завірена електронним цифровим підписом відповідно до положень закону [116; 117]. Схоже, але більш детальне визначення закріплено в законодавстві Республіки Молдова, згідно якого під електронним документом розуміється інформація в електронній формі, яка створюється, структурується, обробляється, зберігається та/або надсилається за допомогою комп'ютера чи інших електронних пристроїв, та підписується електронним підписом відповідно до закону [120].

У більшості країн світу термін «електронний документ» взагалі не використовується, замість нього використовуються інші терміни: «electronic message», «message» або «electronic data», які термінологічно є поняттями «електронне повідомлення», «повідомлення», «електронні дані» тощо. Ідентична термінологія використовується у нормативних актах міжнародних організацій. На наш погляд, відсутність одноманітності в підходах до трактування поняття «електронний документ» у науковому середовищі і на

законодавчому рівні ускладнює використання електронних документів в електронному документообігові. Особливо необхідно наголосити на виникненні прогалин у забезпеченні інформаційної безпеки електронного документообігу. Ці прогалини, враховуючи поширеність електронного документообігу на рівні державних органів, підривають економічну стабільність держави. Виходячи з цього, ми пропонуємо авторське визначення поняття «електронний документ». Ефективне поняття, на наш погляд, повинне відображати обов'язкову наявність реквізитів і електронного підпису. Поняття електронного документа не повинне містити такі обороти, як «прийнятній для людини формі», «доступний для сприйняття людини», «засіб вираження волі» та ін. Отже, ми вважаємо, що електронний документ – це електронна форма вираження інформації, яка обов'язково містить реквізити і кваліфікований електронний підпис.

Рух документів в організації та за її межами відбувається у системі документообігу. Документообіг існує у будь-якій організації – від простої форми між бухгалтером і директором у паперовому вигляді, до складного ланцюжка паралельних і послідовних дій між відділами, секторами, філіями, підрозділами у рамках робіт з електронним документом. Під документообігом розуміється рух документів у правовому просторі з моменту створення або отримання документу з його можливими наступними змінами до завершення його правової функції. Причому, як зазначає С.І. Семілетов, закінчення дії, відміна правового документа або закінчення терміну його дії ще не означає виведення документа з документообігу. Документи завжди мають архівну цінність. Крім того, при проведенні перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств податковою інспекцією, остання керується нормативно-правовими актами, які діяли на момент здійснення фінансово-господарських операцій [216, с. 159].

На думку Б. Бармакова [8] і А.О. Городнової [34], документообіг, по-перше, – це організована пам'ять підприємства, яка може бути використана для відновлення історії будь-якого питання, з метою отримання досвіду, аналізу

різних сторін діяльності, встановлення причинно-наслідкових зв'язків, репродукції знань і т.п. По-друге, документообіг – це облік і контроль результатів діяльності. По-третє – це інформаційна технологія, що забезпечує кваліфіковане функціонування персоналу і підрозділів. По-четверте, документообіг – це засіб для управління підприємством.

У п. 140 Типової інструкції з діловодства у центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади, затвердженій постановою КМУ від 30.11.2011 р. № 1242, зазначено, що документообіг установи – це проходження документів в установі з моменту їх створення або одержання до завершення виконання або відправлення. Документи, незалежно від способу фіксації та відтворення інформації, проходять і опрацьовуються в установі на єдиних організаційних та правових засадах організації документообігу [242]. Схожої точки зору дотримується і Н. Кадникова, яка доповнила та розширила визначення документообігу, яке міститься у Типовій інструкції № 1242. На її думку, документообіг – це процес руху документів з моменту їх створення або отримання до моменту виконання чи реалізації, і, врешті-решт, – зберігання, архівації або знищення, якщо документ не має певної цінності [61]. Як ми бачимо, у даних визначеннях наголос робиться на словосполученнях «проходження документів» і «рух документів», тобто на їх шляху з одного підрозділу або від одного співробітника до іншого.

Документообіг – це невід'ємна частина будь-якої організації, всередині якої циркулює маса документів, що містять різноманітну інформацію. При цьому порядок циркуляції документа («шлях документа») зумовлений існуючим управлінським процесом у такій організації. Наприклад, якщо керівник вимагає, щоб із ним узгоджувалися усі документи зовнішньої кореспонденції, то «шлях документа» буде багатоступінчастим (відправник документа – керівник організації одержувача документа – виконавець). Якщо ж даного узгодження не вимагається і документи безпосередньо надходять до виконавця, то «шлях документа» буде двоступінчатим (відправник документа –

виконавець організації одержувача документа). Слід зазначити, що для підвищення ефективності своєї діяльності організації необхідно організувати роботу з документами так, щоб «шлях документу» мав якомога менше ступенів.

Так само від прийнятого в організації порядку розподілу обов'язків і делегування повноважень співробітникам залежить шлях документа при узгодженні та підписанні. Таким чином, як зауважує Т.В. Кузнецова, документообіг залежить від системи управління, він вторинний по відношенню до неї, але водночас саме документообіг, відображаючи систему управління, дозволяє побачити її наочно [86].

Документообіг забезпечує належну ефективність роботи з документами, що досягається створенням оптимальних умов для переміщення документів. Як зазначає І.В. Юсупова, за відсутності добре організованої системи документообігу в організації можливі порушення:

- неоперативне надходження інформації;
- відсутність визначеного маршруту документа;
- збільшення термінів узгодження у зв'язку із перенаправленням документа один одному;
- відсутність відповідальності за ухвалення рішень;
- необґрунтоване скупчення документів на першому ступені узгодження;
- поява документів на нижньому ступені узгодження, в обхід керівництва;
- відсутність контролю за виконанням документа [267].

Для запобігання появи цих негативних чинників, на наш погляд, необхідно чітко розподіляти повноваження та відповідальність за них між співробітниками організації. Повноваження у сфері управління документами мають бути чітко визначені й доведені до відома усіх співробітників, щоб було чітко зрозуміло, хто несе відповідальність за роботу з конкретними документами.

Документообіг – це один із тих процесів, які присутні в кожній організації, тому сьогодні оперативність, якість управління компанією

безпосередньо залежать від того, наскільки ефективно організована робота із службовими документами. Із зростанням організації неминуче зростає документообіг, який у результаті може розростися до таких розмірів, що стане тягарем і гальмом її розвитку. У зв'язку з цим можливість використання електронного документообігу дозволить організації розвиватися. Що ж слід розуміти під електронним документообігом? Для визначення даного поняття звернемося до досліджень учених і законодавчих визначень.

Н. Кадникова вважає, що електронний документообіг – це єдиний механізм руху документів, створених за допомогою комп'ютерних засобів і, як правило, підписаних електронним цифровим підписом, а також спосіб обробки цих документів за допомогою різних електронних носіїв [61]. У свою чергу О.О. Косовець під електронним документообігом розуміє організацію руху документів між підрозділами підприємства, користувачами або групами користувачів. При цьому під документообігом розуміється не їх фізичне переміщення (оскільки вони найчастіше залишаються на сервері), а передачу прав на їх використання з повідомленням конкретних користувачів та контролем за їх виконанням [82]. На наш погляд, це визначення занадто завужене, оскільки рух документів може відбуватися не лише між підрозділами одного підприємства, але й, наприклад, між підрозділами різних підприємств. У свою чергу, якщо документообіг відбувається між різними підприємствами, то і документи переміщуються мережею, від одного сервера до іншого.

Більш точними визначеннями, на наш погляд, є ті, які характеризують електронний документообіг як обмін електронними документами за допомогою мережі. Представником такої думки є О.О. Шелепіна, яка зазначає, що електронний документообіг – це обмін електронними документами з використанням електронних засобів зв'язку. Інакше кажучи, електронний документообіг – це здійснення юридично значущих дій шляхом обміну електронними документами з використанням електронних засобів зв'язку [262, с. 46-47]. Схожої точки зору дотримуються співробітники Єдиного порталу Електронного підпису (iЕсп.ру). Вони зазначають, що фактично електронний

документообіг – це обмін документами в електронному вигляді через локальну мережу, мережу Інтернет або іншими засобами [338].

У своєму дослідженні Д.В. Шибасєв [263, с. 106] розширив розуміння електронного документообігу не лише процесом обміну, а й процесом формування, зберігання та знищення електронних документів в інформаційній системі за допомогою узгоджених каналів зв'язку. Також слід виділити думку програмістів та інженерів комп'ютерних мереж, згідно з якою електронний документообіг у широкому розумінні є системою програмного забезпечення для організації та зберігання різних видів цифрових документів. Ця система, по суті, є елементом загальної системи зберігання, яка допомагає користувачам організувати і зберігати паперові або цифрові документи. Електронний документообіг забезпечує спосіб централізованого зберігання великого об'єму цифрових документів. Значна кількість цих систем також включають у себе функції для ефективного пошуку документів.

Щодо визначення терміну «електронний документообіг» на законодавчому рівні, варто згадати Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV. Згідно з ст. 9 цього Закону, електронний документообіг (обіг електронних документів) – це сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, отримання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням перевірки цілісності та, у разі необхідності, з підтвердженням факту одержання таких документів [165]. Але, незважаючи на наявність у законодавстві спеціального закону і конкретного понятійного апарату, на практиці виникають труднощі з правовим регулюванням електронного обміну інформації.

Основи правового регулювання електронного обміну інформацією були закладені ще в СРСР. Було прийнято ряд нормативних актів, які закріплювали вимоги до складу і змісту внутрішньогалузевих машинних документів та їх реквізитів. Також були виділені вимоги, які надавали юридичну силу документам на машинних носіях інформації, та був визначений порядок

внесення до них змін. Серед цих актів можна виділити такі: Положення про всесоюзну магнітно-стрічкову службу патентної інформації, затверджене наказом Державного комітету СРСР у справах винаходів та відкриттів від 29.12.1980 р. № 158 [134]; Тимчасові загальногалузеві керівні вказівки щодо надання юридичної сили документам, які створюються засобами обчислювальної техніки, затверджені постановою Державного комітету з науки і техніки СРСР від 20.04.1981 р. № 100 [240]; ГОСТ 6.10.4-84 «Надання юридичної сили документам на машинному носіїві і машинограмі, що створюються засобами обчислювальної техніки» введений Державним комітетом СРСР по стандартах 9.10.1984 р. [248] та ін.

Новий виток розвитку правового регулювання відносин у сфері електронного обміну даними відбувся вже після набуття Україною незалежності та прийняття Цивільного кодексу України. У п. 1 ст. 207 ЦК України було зазначено, що «правочин вважається таким, що вчинений у письмовій формі, якщо воля сторін виражена за допомогою телетайпного, електронного або іншого технічного засобу зв'язку». Згідно п. 3 ст. 207 ЦК України «Використання при вчиненні правочинів факсимільного відтворення підпису за допомогою засобів механічного або іншого копіювання, електронно-числового підпису або іншого аналога власноручного підпису допускається у випадках, встановлених законом, іншими актами цивільного законодавства, або за письмовою згодою сторін, у якій мають міститися зразки відповідного аналога їхніх власноручних підписів» [255].

Таким чином, Цивільний кодекс України у ст. 207 окреслив коло правовідносин, регулювання яких вимагало ухвалення спеціальних законів. Таких законів на момент вступу Кодексу в дію в Україні не існувало. За 14 років, що минули з моменту прийняття ЦК України, законодавцем була виконана величезна робота, у зв'язку з якою всі нормативно-правові акти, що регулюють правові відносини в сфері електронного документообігу, можна поділити на чотири групи залежно від особливостей предмета правового регулювання і виду нормативно-правового акту:

1. Закони, присвячені проблемам електронного документообігу.
2. Закони, що стосуються функціонування й організації електронного документообігу.
3. Закони, які регулюють застосування електронного документообігу в окремих сферах.
4. Підзаконні акти, що приймаються з метою регулювання сфери електронного документообігу.

До першої групи можна віднести Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV [165]. У даній групі він є єдиним. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» визначив поняття електронного документа та електронного документообігу, а також єдину державну політику електронного документообігу, окреслив основні засади та організацію електронного документообігу, закріпив світові тенденції щодо визнання юридичної сили електронного документа та ін.

До другої групи можна віднести Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV [166], Закон України «Про телекомунікації» від 18.11.2003 р. № 1280-IV [167], Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02.03.2015 р. № 222-VIII [178].

Прийнятий Закон України «Про електронний цифровий підпис» законодавчо закріплює правовий статус електронного цифрового підпису та здійснює регулювання відносин, які виникають при використанні електронного цифрового підпису. Електронний підпис не може бути визнаний недійсним лише через те, що він має електронну форму або не ґрунтується на посиленому сертифікаті ключа. Усе це дозволило додати юридичних ознак договірним відносинам, що виникають у мережі Інтернет [108, с. 16].

Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» встановлює перелік ліцензованих видів діяльності у сфері електронного обміну даними. Отримання ліцензії згідно норм Цивільного кодексу України є однією з

умов для виникнення договірних відносин, які виникають у рамках системи електронного документообігу.

Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [178] прийшов на заміну чинному раніше Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1755-III [162] і закріпив у ст. 7 норму, згідно якої ліцензуванню підлягає діяльність у сфері телекомунікацій з урахуванням особливостей, визначених Законом України «Про телекомунікації», надання послуг у галузі криптографічного захисту інформації (крім послуг електронного цифрового підпису) та технічного захисту інформації, згідно переліку, визначеного Кабінетом Міністрів України. Таким чином, законодавець обрав шлях виключення із сфери дії Закону «Про ліцензування видів господарської діяльності» певних видів діяльності, у тому числі – й діяльності у сфері зв'язку. Тому, зокрема, діяльність фізичних та юридичних осіб із надання послуг зв'язку підлягає ліцензуванню не на підставі даного Закону, а на підставі ст. 7 Закону України «Про телекомунікації» [167], що створює, на наш погляд, роздвоєність у правовому регулюванні. Наприклад, для того, щоб надавати послуги у сфері шифрування інформації, та ж сама особа повинна ліцензувати свою діяльність вже згідно із Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності».

Слід відмітити, що Закон України «Про телекомунікації», регламентуючи й інші сфери надання послуг зв'язку, є необхідною передумовою для функціонування електронного документообігу.

До третьої групи можна віднести Закон України «Про організацію формування та обігу кредитних історій» від 23.06.2005 р. № 2704-IV [168], який регулює електронний документообіг у сфері грошових зобов'язань; Закон України «Про депозитарну систему України» від 06.07.2012 р. № 5178- VI [171], що регулює електронний документообіг у депозитарній системі; Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 10.04.2014 р. № 1197-VII [172] здійснює регулювання електронного документообігу у сфері державних закупівель тощо.

Четверта група може бути представлена великою кількістю підзаконних актів, які регулюють різноманітні аспекти електронного документообігу. Наприклад, Порядок засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 26.05.2004 р. № 680 [137]; Порядок застосування електронного цифрового підпису органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями державної форми власності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1452 [138]; Типовий порядок здійснення електронного документообігу в органах виконавчої влади, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1453 [241]. У цих Порядках визначено процедуру здійснення електронного документообігу в державних органах, установах та організаціях державної форми власності; регламентовано дії з електронними документами з моменту їх створення або отримання до відправлення чи передачі до архіву органу виконавчої влади; визначено порядок створення та функціонування інфраструктури електронного цифрового підпису та розглянуто вирішення інших питань. Серед актів четвертої групи необхідно також відзначити Указ Президента України «Про заходи щодо розвитку національної складової глобальної інформаційної мережі Інтернет і забезпечення широкого доступу до цієї мережі в Україні» від 31.07.2000 р. № 928/2000 [193], який окреслив завдання Уряду з підготовки законопроекту щодо питань вчинення цивільно-правових угод із використанням електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

До четвертої групи ми також можемо віднести відомчі акти Національного банку України у сфері електронного документообігу. Наприклад, Правила організації захисту електронних банківських документів з використанням засобів захисту інформації Національного банку України, затверджені постановою Правління Національного банку України від 02.04.2007 р. № 112 [149]; Правила електронної взаємодії між респондентами та

Національним банком України, затверджені постановою Правління Національного банку України від 11.07.2012 р. № 290 [150]; Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів та здійснення операцій з їх використанням, затверджене постановою Правління Національного банку України від 05.11.2014 р. № 705 [135] тощо.

Нині найбільш значущими міжнародно-правовими документами у сфері електронного документообігу є такі:

1. Типовий закон ЮНСІТРАЛ про електронну торгівлю. Комісією Організації Об'єднаних Націй з права міжнародної торгівлі (ЮНСІТРАЛ) 1996 року розроблено зразковий звіт правил – Модельний закон «Про електронну комерцію» (Model Law On Electronic Commerce) [313]. Це модель, за допомогою якої країни в національному законодавстві можуть вирішити основні проблеми, пов'язані з юридичною значимістю договорів, що укладаються за допомогою ЕОМ, з обов'язковою письмовою формою, підписом, оригіналом і копіями, зберіганням договірної документації в електронному вигляді, а також визнанням останньої як судового доказу. Правовий режим електронного обміну даними, передбачений у законі, ґрунтується на принципі так званого функціонального еквівалента.

2. Директива Європейського парламенту та Ради Європи від 13.12.1999 року про політику ЄС щодо електронних підписів [282]. Цей документ створює правові передумови для широкого використання електронного підпису у країнах Європейського Союзу. Серед пріоритетних – надання електронному підпису юридичної та доказової сили. Зазначимо, що юридичні наслідки має викликати не сам факт використання електронного підпису, а обмін електронними документами, які містять електронний підпис, причому ці наслідки залежать від змісту документів.

3. Директива Європейського парламенту та Ради Європи від 08.06.2000 року про деякі правові аспекти інформаційних суспільних послуг, зокрема електронної комерції, на внутрішньому ринку (Директива про електронну комерцію) [283]. Даний документ регулює окремі види діяльності в

комп'ютерних мережах на внутрішньому ринку ЄС. Зокрема, у ньому розглядаються державне регулювання, а також питання стосовно поширення комерційної та іншої інформації з комп'ютерних мереж, договори, які укладаються в електронній формі, та відповідальність інформаційних посередників.

4. Конвенція ООН, прийнята резолюцією 60/21 Генеральної Асамблеї від 23.11.2005 року про використання електронних повідомлень в міжнародних договорах [71]. Цей документ створює правові передумови для використання електронних документів у зв'язку з укладенням чи виконанням договорів між сторонами, комерційні підприємства яких знаходяться у різних державах. Конвенція має міжнародний характер та покликана сприяти досягненню однакового рівня застосування закріплених у ній положень, а також дотриманню добросовісності в міжнародній торгівлі.

Усі названі документи є рамковими, тобто вказують переважно напрями розробки правового забезпечення та обмеження щодо правового регулювання, а не встановлюють конкретні норми. Принципи, закладені в цих документах, можуть бути використані при розробці українського законодавства з урахуванням вітчизняних реалій. Слід зазначити, що, враховуючи зарубіжний досвід та існуючу в Україні практику, виникла необхідність у жорсткому й детальному регулюванні даних правовідносин з боку держави.

Необхідно констатувати факт, що в Україні залишається значна кількість невіршених приватних прикладних проблем правового регулювання електронного документообігу, обумовлених динамікою розвитку економічних відносин. Так, сучасний Закон «Про електронні документи та електронний документообіг» визначає найбільш загальні поняття, такі як електронний документ, електронний документообіг, адресат, автор та реквізити електронного документу тощо. На момент прийняття закону впровадження та фіксація таких положень була, безумовно, нагальною, важливою і, можливо, достатньою. Однак минув уже значний проміжок часу, і відносини щодо використання електронного документообігу зазнали значного якісного та

масштабного розвитку.

Законодавець, звичайно, реагує на зміну ситуації. Але з огляду на правові норми, які регулюють електронний документообіг, принцип, за яким здійснюється їх створення, можна охарактеризувати як встановлення «латок» на критичні «місця» (відносини). Проглядається відсутність цілісної концепції при прийнятті правових норм щодо електронного документообігу, що призводить до значного зниження ефективності відповідних норм та становлення електронного документообігу як правового інституту. На наш погляд, на законодавчому рівні важливо виробити єдину термінологію та підходи у сфері електронного документообігу. В аспекті вищевикладеного та на підставі здійсненого аналізу ми пропонуємо під електронним документообігом розуміти сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням процедур аутентифікації та ідентифікації таких документів. Крім вдосконалення термінологічної складової постала необхідність у визначенні найбільш значущих інститутів та закріплення презумпцій, рекомендованих міжнародними конвенціями, законами та директивами.

1.2. Сутність електронного документообігу

Нині у державних органах України функціонують більше 200-т різнорідних і, як правило, автономно функціонуючих інформаційних систем (АІС). В основному, це системи електронного документообігу, бухгалтерського й кадрового обліку, а також бази даних. У той час, коли між деякими базами даних здійснюється обмін інформацією, в Україні не існує єдиної загальнодержавної автоматизованої інформаційної системи. Між існуючими АІС відсутня електронна (технічна) сумісність та організаційно-інформаційна взаємодія.

Системи електронного документообігу, задіяні в державних органах, не мають загальних інфраструктурних, платформних та програмних сервісів. Наявність таких сервісів дозволяє архітектурно забезпечити створення ефективної системи міжвідомчої взаємодії у сфері електронного документообігу та сумісності, а також надавати на цій основі електронні послуги для кінцевих користувачів. На наш погляд, роботи з упорядкування електронного документообігу повинні супроводжуватися формуванням необхідної правової бази. Враховуючи існуючі в Україні умови, завдання з упорядкування документообігу в сучасних реаліях слід віднести до однієї з найважливіших сфер державної політики, що дозволяють забезпечити плавний перехід паперового документообігу до цифрових методів документування, електронних документів та електронного документообігу.

Правова база повинна на законодавчому рівні визначати сутність категорії «електронний документообіг», яка залежить від процедур, що здійснюються його учасниками. Як ми вже зазначали, електронний документообіг (обіг електронних документів), згідно Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [165] – це сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням перевірки цілісності та у разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів. Як бачимо, у визначенні електронного документообігу, закріпленому в законодавстві України, ключовими моментами є:

– процеси обороту електронних документів, до яких входять їх створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення;

– процеси узгодження електронних документів, які включають перевірку їх цілісності та факт отримання.

Створення документів. Створення електронного документу відбувається в програмному текстовому процесорі (AbiWord, Adobe InCopy, Apple iWork

Pages, Libre Office Writer, Microsoft Word, Microsoft Works, WordPad, WordPerfect та ін.). Усі нові документи в текстових процесорах створюються на основі шаблонів. Шаблон – це документ, який використовується як зразок для створення нових текстових документів. Наприклад, після запуску текстового процесора Microsoft Word на екрані відображається вікно, в якому відображений порожній текстовий документ, заснований на шаблоні «Звичайний». Основне призначення шаблону полягає в автоматизованому аналізі інформації, яка міститься в ньому, при передачі її адресатові. Текстовому процесору адресата не складно отримати інформацію із чітко структурованого шаблону.

Слід зазначити, що створення електронного документа здійснюється з використанням будь-яких технологій, які визначаються під час розробки технічного завдання інформаційно-автоматизованої системи, що функціонує в установі. У свою чергу, використання при створенні документів програмних текстових редакторів може регулюватися на законодавчому рівні. Наприклад, в органах виконавчої влади створення електронного документа здійснюється з використанням програмних текстових процесорів відповідно до Порядку використання комп'ютерних програм в органах виконавчої влади, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1433 [136].

При створенні електронного документа необхідно враховувати той факт, що він повинен мати юридичну силу. У визначенні ДСТУ 2732:2004 «Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять» юридична сила (службового документа) — це властивість службового документа, надана чинним законодавством, яка є підставою для вирішення правових питань, здійснювати правове регулювання і (або) управлінські функції [39, с. 3]. Юридична сила досягається, по-перше, за обов'язкової наявності у документі реквізитів (дата, підпис, адреса, заголовок та ін.) та дотримання правил їх відображення. Склад та порядок розташування реквізитів встановлюється ДСТУ 2732:2004 [39] та ДСТУ 4163-2003 «Уніфікована система організаційно-

розпорядчої документації. Вимоги до оформлювання документів» [249]. Конкретний набір реквізитів для окремого документа залежить від його виду, змісту, цільового призначення та етапів його підготовки, а також роботи з ним.

По-друге, юридична сила досягається за допомогою дотримання правомочності, тобто права посадової особи підписувати подібного роду документи із застосуванням визначеного законом або договором цифрового підпису.

Оброблення документів. Під обробленням слід розуміти процедури, які виконуються з метою зміни якостей електронного документа. До таких процедур можна віднести редагування, перейменування, індексування, експертизу, погодження та ін. Оброблення документа в електронному вигляді здійснюється у рамках документаційного процесу в межах тих прав доступу, які надані учасникам електронного документообігу.

Відправлення документів. Під цим процесом слід розуміти відправлення електронних документів в електронному вигляді з використанням інформаційних і телекомунікаційних засобів по каналах зв'язку. При аналізі інформаційних процесів, які здійснюються в корпоративній інформаційній системі електронного документообігу під відправленням документованої інформації слід розуміти такі процеси:

- відправлення укладачем документованої інформації адресату чи посереднику;
- відправлення отриманої документованої інформації посередником після проведення регламентованих дій кінцевому адресату;
- відправлення відгуку після отримання первинної документованої інформації [263, с. 107].

Передавання документів. Даний процес передбачає процедуру передачі електронних (машинозчитуваних) носіїв із записаними на них електронними документами. Передавання електронних носіїв може здійснюватися Укрпоштою, службами доставки (Нова пошта, Інтайм, Делівері і т.п.), кур'єрами та ін.

Одержання документів. Під цим процесом розуміють процедуру одержання документів у електронному вигляді каналами зв'язку або отримання електронних носіїв із записаними на них електронними документами. У кожному з цих випадків отримувачем електронного документа є фізична або юридична особа, якій електронний документ відправлений чи переданий безпосередньо відправником або від його імені. Слід зазначити, що у відносинах між відправником та отримувачем електронний документ вважається вихідним від відправника, якщо він відправлений безпосередньо самим відправником, фізичною або юридичною особою, уповноваженою діяти від імені відправника чи інформаційною системою, яка використовується відправником і діє автоматично.

Електронний документ не буде вважатися вихідним від відправника, по-перше, якщо одержувач знав, повинен був знати чи дізнався у результаті виконання перевірки про те, що електронний документ не виходить від відправника; по-друге, одержувач знав, повинен був знати чи дізнався в результаті виконання перевірки про отримання спотвореного/пошкодженого електронного документа.

Зберігання документів. Під зберіганням слід розуміти процедури, які виконуються з метою збереження електронних документів для подальшої можливості їх використання. Зберігання документованої інформації в електронному вигляді здійснюється згідно Порядку роботи з електронними документами у діловодстві та їх підготовки до передавання на архівне зберігання, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 11.11.2014 р. № 1886/5 [142], а також локальними актами, які можуть бути розроблені і затверджені на основі цього Порядку. Слід відмітити, що конкретизація дій учасників формування і використання зберігання електронних документів може визначатися локальними актами зацікавлених організацій. Порядком № 1886/5 встановлено загальні вимоги щодо впровадження електронного документообігу із застосуванням електронного цифрового підпису, організації роботи з електронними документами у діловодстві в державних органах, органах

місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах та організаціях незалежно від форм власності та щодо їх підготовки до передавання на архівне зберігання.

Згідно Переліку типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів, затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 12.04.2012 р. № 578/5 [123], строки зберігання типових документів на електронних носіях відповідають строкам зберігання аналогічних документів на паперових носіях.

Строки зберігання документів, визначені в цьому Переліку типових документів, є мінімальними, їх не можна скорочувати. Продовження в організаціях строків зберігання документів допускається лише у випадках, якщо ця потреба спричинена специфічними особливостями роботи конкретної організації.

Використання документів. Під використанням слід мати на увазі процедури, які виконуються з метою локалізації, знаходження, відтворення та інтерпретації електронних документів. У процесі використання документ повинен відображати зв'язок з діловою діяльністю або операцією, в результаті якої він був створений. Контекстні посилання документів повинні нести інформацію, необхідну для розуміння операцій ділової діяльності, в яких ці документи були створені й застосовувалися. Має бути надана можливість ідентифікувати документ у ширшому контексті – контексті ділової діяльності та функцій. Зв'язки між документами, які фіксують послідовність дій, мають бути збережені [222, с. 14].

Знищення документів. Під знищенням електронних документів розуміється процес оптимізації роботи користувачів у інформаційній системі шляхом зменшення об'єму документів, що відбувається завдяки, по-перше, виключенню підготовлених документів з реєстру; по-друге, видаленню електронних документів, занесених у електронний архів; по-третє, видаленню сертифікатів ключів підписів, що відносяться до знищуваних документів.

Необхідність своєчасного знищення електронних документів впливає із загальних вимог щодо захисту інформації та документації. Ці вимоги містяться у законах і нормативних актах, які:

- визначають порядок знищення ділових документів із простроченими термінами зберігання (включаючи повідомлення електронної пошти);
- регулюють захист «специфічної» інформації, до якої відносяться конфіденційна і секретна інформація, персональні дані [254, с. 52].

Також слід зазначити, що деякі з нормативно-правових актів можуть регламентувати питання забезпечення інформаційної безпеки організації, пов'язані зі знищенням електронних документів. Як, наприклад, Положення про порядок формування, зберігання та знищення електронних архівів у Національному банку України і банках України, затверджене постановою Правління Національного банку України від 12.09.2006 р. № 357 [133], Порядок обігу, зберігання та знищення електронних документів, що використовуються професійними учасниками депозитарної системи України, затверджений рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 27.12.2013 р. № 2996 [144] та ін.

При електронному документообігу виникає проблема забезпечення безпеки електронного документа та запобігання здійснення щодо нього неправомірних дій. Незахищена від викривлень, а значить, недостовірна інформація, що міститься в електронних документах, насправді повинна позбавляти такі документи юридичної сили навіть за наявності в них усіх формальних реквізитів.

Одержаний електронний документ перевіряється адресатом на цілісність, тобто його доставку в неспотвореному (по відношенню до первинного) вигляді, шляхом розшифрування (у разі потреби) та перевірки електронного підпису. Також одержаний електронний документ перевіряється адресатом на відповідність встановленій для нього формі. Необхідно відмітити, що електронний документ підлягає подальшій обробці та виконанню лише у тому разі, якщо перевірка цілісності електронного документа, його відповідності

встановленій формі й електронному підпису була успішно пройдена. У разі ж неможливості розшифрування електронного документа, а також за негативного результату перевірки його цілісності, документ вважається неодержаним і не підлягає подальшій обробці та виконанню. Ми вважаємо, що запобігти неправомірним діям щодо електронного документа можна лише за наявності можливості його ідентифікації та аутентифікації. Адже аутентифікація й ідентифікація електронного документа – це поняття, які включають у себе і перевірку цілісності електронного документа, і підтвердження факту його одержання.

Під аутентифікацією електронного документа зазвичай розуміють можливість перевірки цілісності та незмінності змісту електронного документа. Її забезпечує доказова сила цифрового підпису. При перевірці електронного цифрового підпису файлу перевіряється, чи застосовувався при підготовці даного цифрового підпису конкретний ключ, що належить відправникові, і чи не зазнав файл змін у процесі пересилання адресатові.

Метою аутентифікації електронних документів є їх захист від можливих видів злочинних дій, зокрема: активне перехоплення – порушник, що підключився до мережі, перехоплює документи (файли) і змінює їх; маскарад – абонент С посилає документ абонентові В від імені абонента А; ренегатство – абонент А заявляє, що не надсилав повідомлення абоненту В, хоча насправді надіслав; підміна – абонент В змінює або формує новий документ і заявляє, що отримав його від абонента А; повтор – абонент В повторює раніше переданий документ, який абонент А надсилав абонентові В. Дані види зловмисних дій можуть завдати істотного збитку банківським і комерційним структурам, державним підприємствам та організаціям, приватним особам, що застосовують у своїй діяльності комп'ютерні інформаційні технології [261, с. 150-151].

Після аутентифікації документа та посвідчення достовірності електронного документа відбувається аналіз інформації, яку він містить. Як зазначає М.М. Соловйов, таке сприйняття документа називають його ідентифікацією, під якою розуміють зіставлення змісту документа з умовами

і/або обставинами його створення, а також породження та обґрунтування дій, вчинених на його основі. Іншими словами, під ідентифікацією слід розуміти отримання з електронного документа «відомостей про осіб, предмети, факти, події, явища і процеси» [224]. Ідентифікація електронного документа дозволяє встановити той факт, що документ дійсно отриманий від особи, яка, наприклад, значиться у ньому як відправник.

При ідентифікації електронного документа відбувається його узгодження. Узгодженість, по суті, необхідна для забезпечення інформованості процесу передачі електронних документів, при якому сторона одержувача ознайомена з технічними засобами сторони, яка відправляє документ (сторона відправника). Крім того, інформованість про використання певної технології передачі юридично значущої інформації дозволяє одній стороні технічно відокремити інформацію, отриману від сторони, з якою укладений договір, від інформації, що отримується від третіх осіб. За допомогою договору про узгодження каналів передачі інформації виникає можливість відмови прийняття будь-якої інформації, що походить, ймовірно, від сторони відправника, але передана іншим, неузгодженим, каналом зв'язку. Цей факт дозволяє стороні відправника створити додаткову ідентифікуючу ознаку документованої інформації – передача узгодженим каналом зв'язку, а приймаючій стороні дозволяє бути більш упевненою в достовірності отриманої інформації [263, с. 111].

Узгодженість каналу зв'язку створює додаткові умови безпеки передачі інформації. Як відзначає Д.В. Шибасєв, процедуру узгодження каналів передачі інформації на даний момент використовує значна кількість державних органів, чия діяльність пов'язана з електронним документообігом, та комерційних організацій, зацікавлених у достовірності отримуваної від партнерів інформації, які конкретизують канали зв'язку для віддаленого банківського обслуговування в додатку договору про умови віддаленого банківського обслуговування [263, с. 111]. Ми підтримуємо автора в його твердженні, що питання безпеки мають бути обов'язково включені у вимоги до процедур електронного документообігу

для його успішного функціонування.

Таким чином, суть електронного документообігу розкривається через процеси обороту та узгодження електронних документів, які були розглянуті в цьому пункті дисертаційного дослідження. Проаналізувавши дані процеси, ми можемо дати більш повне визначення терміну «електронний документообіг». На наш погляд, електронний документообіг – це сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням процедур аутентифікації та ідентифікації таких документів.

Наразі необхідне закріплення цього терміну на законодавчому рівні, оскільки він усуне неточності у вже існуючому визначенні електронного документообігу, що позитивно відобразиться на правозастосовній практиці та визначить необхідність подальшого розвитку правової бази сучасних інформаційних технологій.

1.3. Місце електронного документообігу в податкових правовідносинах як елементу системи електронного урядування

Електронний документообіг в діяльності податкових та митних органів починає відігравати все більшу роль. Буквально 10 років тому електронний документообіг сприймався у державних органах, в тому числі митних і податкових, як «сторонній організм», зайва витрата фінансових ресурсів. Але з часом ступінь проникнення інформаційних технологій у процеси управління органів влади зріс, оскільки обсяги оброблюваних даних і вимоги щодо їх достовірності стали набагато вищими. Дана ситуація вимагала від податкових та митних органів більшої мобільності і, врешті-решт, здатності швидко змінюватися й адаптуватися під її вимоги. Загалом всі державні органи України стали розуміти, що без сучасних інформаційних інструментів їм не обійтися. Поступово стартували проекти із запровадження у них різного роду

інформаційних систем (АІС «Податки» (1993), ІТТС «Гарт» (1994), ІПС «Армор» (2003), Єдиний держаний реєстр судових рішень (2006), Єдиний реєстр досудових розслідувань (2012) та ін.). Зрештою, розвиток сучасних інформаційних технологій функціонування інформаційних систем зумовив постановку завдання виведення взаємодії між органами влади, громадянами та організаціями на новий рівень – рівень електронного уряду.

Необхідно акцентувати увагу на тому, що електронний документообіг в податкових правовідносинах є елементом системи електронного урядування. А електронний уряд є загальним терміном для послуг, які надають не тільки податкові та митні органи, а й всі інші місцеві й центральні органи влади. При функціонуванні електронного уряду, уряд використовує інформаційні технології, особливо Інтернет, з метою підтримання урядових операцій, залучення до них громадян, а також забезпечення державних послуг.

Слід відмітити, що сьогодні існує безліч визначень терміну «електронний уряд». Наприклад, аналітики Всесвітнього банку [324] вважають, що електронний уряд за своєю суттю є використанням урядовими установами інформаційних технологій (таких, як Wide Area Networks, Internet та мобільних технологій), які мають здатність змінювати взаємини з гілками влади, громадянами та бізнесом. У даних технологій може бути різна мета: більш якісне надання державних послуг громадянам; поліпшення взаємодії з бізнесом та промисловістю; розширення прав і можливостей громадян шляхом забезпечення їм доступу до інформації; більш ефективне державне управління, у результаті якого може бути зменшено корупцію, підвищено прозорість влади, підвищено прибутки або знижено витрати.

На думку представників Організації Об'єднаних Націй, «електронний уряд визначається як використання Інтернету і Всесвітньої павутини для доставляння урядової інформації й послуг громадянам» [328]. Учасники Глобального бізнес-діалогу з питань електронної торгівлі (Global Business Dialogue on E-Commerce) у своїх звітах зазначають, що «Електронний уряд відноситься до ситуації, в якій адміністративні, законодавчі та судові органи

(центральных і місцевих органів влади) оцифровують свої внутрішні й зовнішні операції та використовують свої мережеві системи для ефективної реалізації й надання державних послуг кращої якості [339]. Gartner, Inc. – одна з найбільших дослідницьких і консалтингових компаній, що спеціалізується на ринках інформаційних технологій, під терміном «електронний уряд» розуміє безперервну оптимізацію надання послуг, участі громадян та управління шляхом перетворення внутрішніх і зовнішніх відносин за допомогою технологій, Інтернету і нових медіа» [340]. Робоча група по електронних урядах в країнах, що розвиваються, вважає, що електронний уряд – це використання інформаційних та комунікаційних технологій (ІКТ) з метою сприяння більшій ефективності та дієвості уряду, яке підвищує доступність державних послуг, дає ширший доступ громадськості до інформації і робить уряд більш підзвітним громадянам. Електронний уряд може надавати послуги через Інтернет, телефон, безпроводні пристрої або інші системи зв'язку. Підсумовуючи, слід відмітити, що, спираючись на вищезгадані поняття, електронний уряд, на думку представників зарубіжних організацій, передбачає не лише комп'ютеризацію державного управління, але й використання цих технологій для досягнення високого рівня якості послуг, що надаються у різних сферах державного управління. Усе це повинно відбуватися за допомогою зміни характеру політики та відносин між громадянами й урядом.

Деякі учені вважають за недоцільне використовувати термін «електронний уряд» і пропонують замінити його на термін «електронне управління». Як стверджують І.Б. Коліушко та М.С. Демкова, повинно йтися про «електронну державу», «електронний державний апарат», електронну інфраструктуру держави, державу інформаційного суспільства або ж «електронне правління». Замість «електронного уряду» доречніше говорити про державну мережеву інформаційну інфраструктуру як інформаційно-комунікаційну систему, яка забезпечує оптимальне, з точки зору суспільства, функціонування усіх гілок і рівнів державної влади [69, с. 140]. Узагальнивши всі визначення поняття «електронний уряд», на думку авторів [46; 69], більш

доцільно використовувати термін «електронне управління», під яким слід розуміти спосіб організації державної влади за допомогою систем локальних інформаційних мереж та сегментів глобальної інформаційної мережі, який забезпечує функціонування певних служб у режимі реального часу і робить максимально простим та доступним щоденне спілкування громадянина, юридичних осіб, недержавних організацій з офіційними установами.

Як зазначають експерти ЮНЕСКО, електронне управління є, по суті, використанням державного сектора інформаційних та комунікаційних технологій з метою підвищення якості інформації та надання послуг, заохочення участі громадян у процесі ухвалення рішень, підвищення прозорості й рівня ефективності рішень уряду [341]. Електронне управління передбачає нові стилі лідерства, нові способи обговорення й ухвалення рішень у сфері політики та інвестицій, нові способи доступу до освіти, нові способи взаємодії з громадянами та бізнесом, і нові способи організації й надання інформації та послуг.

У зв'язку з вищевикладеним, на нашу думку, електронне управління необхідно розглядати як поняття більш широке, ніж електронний уряд. Електронний уряд вирішує питання, які стосуються автоматизації адміністративних функцій і процедур, відомих як «електронна адміністрація». Меншою мірою електронний уряд торкається питань політики, демократичності й етики управлінських практик. Електронний уряд є складовою електронного управління. Проаналізувавши різні визначення електронного уряду можна підсумувати, що, незважаючи на те, що вони досить-таки різні, у них присутня загальна складова. Ця складова вказує на те, що електронний уряд передбачає використання інформаційних технологій (особливо Інтернету) для поліпшення надання державних послуг громадянам, підприємствам і органам влади.

Таким чином, на наш погляд правильними будуть такі визначення:

1. «Електронне управління» – сукупність усіх аспектів (адміністративних, інформаційно-комунікаційних, матеріально-технічних, нормативно-правових,

освітніх, організаційних, політичних, програмно-технологічних, фінансово-економічних, людських) використання інформаційно-комунікаційних технологій у діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування.

2. «Електронний уряд» – організаційно-управлінська система, що базується на інформаційно-комунікаційних технологіях та об'єднує інформаційні системи державних органів для надання державних послуг в режимі «клієнт – сервер».

Впровадження електронного урядування є важливою умовою розвитку інформаційного суспільства та становлення електронної демократії, де кожен громадянин може створювати й накопичувати інформацію та знання, мати до них вільний доступ, користуватися й обмінюватися інформацією та знаннями, використовувати інформаційні технології для розширення можливостей реалізації власного потенціалу, сприяти суспільному й особистісному розвитку, підвищувати якість життя та створювати умови для відкритого й прозорого державного управління [228, с. 210]. Електронний уряд дозволяє громадянам взаємодіяти й отримувати послуги від органів влади, в тому числі податкових та митних органів, двадцять чотири години на добу, сім днів на тиждень.

Більшість урядів прийняли або приймають ініціативи, які пропонують можливість користуватися державними послугами через Інтернет. Так, Уряд США надає громадянам різноманітні послуги через Інтернет: видачу ліцензій, сплату податків тощо. В Англії реєстрація фірм потребує заповнення через мережу тільки однієї форми. Фінляндія та Сінгапур пропонують своїм громадянам послуги через мобільний зв'язок. Наприклад, Верховний суд Сінгапуру надсилає громадянам SMS, щоб нагадати дату засідання. Крім того, ті громадяни Сінгапуру, котрі авторизовані на сайті, можуть електронним способом подавати до суду позови у незначних справах. On-line податкова служба Ірландії дозволяє підприємствам отримувати інформацію про оподатковування, сплачувати податки, заповнивши відповідні електронні

форми, а також отримувати податкові кредити. Сайт Земельної служби цієї ж держави надає компаніям інформацію про нерухомість і дає можливість здійснювати будь-які операції, пов'язані із землею і нерухомістю. Сайт Федерального агентства зайнятості Ірландії містить інформацію про ринок робочої сили для роботодавців і працівників, а сайт Реєстраційної палати дає можливість зареєструвати компанію будь-якої організаційно-правової форми, зареєструвати найменування компанії, внести зміни в статутні документи, оформити фінансові документи, легалізувати іноземні документи. В Естонії функціонує Інтернет-портал «Сьогодні вирішую я» (Tana otsustan mina), за допомогою якого громадянин республіки може взяти участь в управлінні державою – висловити свою думку про поточні процеси у країні, запропонувати поправки до законопроектів тощо. Цей портал також дозволяє користувачу голосувати. Якщо ідея поправки чи іншої пропозиції містить раціональне зерно і підтримується іншими Інтернет-користувачами, естонський прем'єр-міністр відсилає цю пропозицію зі своєю резолюцією у відповідне міністерство. На сьогодні болгари, завдяки новій ІТ-системі, котра об'єднує паспортний департамент із міністерством внутрішніх справ, поліцією та системою кримінального судочинства, можуть одержати паспорт протягом 5–10 хвилин. Зазвичай же ця процедура займає, як мінімум, кілька тижнів. Це все забезпечується технологіями е-урядування [3, с. 161-162]. Проте, для розкриття справжнього потенціалу електронного уряду в Україні потрібна принципова трансформація процесів, у яких десятиліттями формувався механізм надання державних послуг. Зазначимо, що завдання формування «електронного уряду» не зводяться лише до реалізації електронних послуг, а й пов'язані також з удосконаленням системи взаємодії державних органів та забезпечення легітимності адміністративних процесів у електронному середовищі.

Виникає питання: чи готова Україна до введення електронного уряду? Відомо, що оцінка рівня готовності країн світу до використання електронного уряду здійснюється у рамках діяльності Департаменту економічного й соціального розвитку ООН, який регулярно публікує звіти [328-331], що

характеризують потенціал і можливості розвитку даного напрямку в країнах світу. В основі аналізу готовності лежить методика прорахунку статистичних даних і веб-моніторинг сайтів органів влади. Ця методика дозволяє оцінити наявність або відсутність основних рис і категорій переходу держави на систему електронного урядування. У додатку А ми вказали топ-50 країн за 2005 рік у рейтингу ООН щодо розвитку електронного уряду в країнах світу. Для порівняння ми також навели місця, які дані країни займали у цьому ж рейтингу в 2014 році. Для більш адекватної оцінки ситуації з розвитком електронного уряду в країнах світу ми відзначили загальний індекс розвитку електронного уряду. Підкреслимо, що усі країни в цьому рейтингу ранжуються на підставі зваженого індексу оцінок за трьома основними складовими: ступінь охоплення і якість інтернет-послуг; рівень розвитку інформаційно-комунікаційної інфраструктури; людський капітал. Показник кожної із складових, у свою чергу, формується з безлічі параметрів, включаючи інформаційні послуги і веб-сайти державних служб, а також їх доступність для громадян, відносну кількість інтернет-користувачів, кількість користувачів фіксованого та мобільного телефонного зв'язку, рівень грамотності населення, нормативно-правову базу та інші чинники. Виходячи з даних додатку А, ми можемо зробити висновок, що верхню частину рейтингу упродовж 9 років займають країни Європи, Азії та Північної Америки з високим рівнем економічного розвитку. На незмінно високому рівні знаходиться й Австралія. Лідером рейтингу в 2005 році були США, які в 2014 році опустилися на 7 місце і поступилися лідерством Республіці Корея. Також у 2014 році до десятки лідерів увійшли такі країни, як: Австралія, Сінгапур, Франція, Нідерланди, Японія, Великобританія, Нова Зеландія та Фінляндія.

Україна за 9 років опустилася в рейтингу на 39 позицій, з 48 на 87 місце, знаходячись між Брунеєм (86 місце) і Сальвадором (88 місце). Зазначимо, що у період 2005 – 2014 років Україна виявилася серед 3-х країн (Таїланд, Україна, Філіппіни), які зробили значний стрибок вниз по рейтингу, тоді як більшість розвинених країн та країн, що розвиваються, за цей період або трохи

поліпшили свої позиції, або трохи їх погіршили. Так, Україна суттєво відстає не лише від країн-учасниць Європейського Союзу: розрив також став зростати і між Україною та основними представниками Митного союзу ЄврАзЕС (Російська Федерація – 27 місце, Казахстан – 28 місце, Білорусь – 55 місце).

Детальний аналіз наведених позицій України показує, що знаходження країни на 87 місці із 163 можливих обумовлений більшою мірою складовою інформаційно-комунікаційної інфраструктури (наприклад, параметр, який характеризує кількість персональних комп'ютерів на 1000 чоловік; інтернет-користувачі / 1000 чоловік; телефонні лінії / 1000 чоловік; мобільні телефони / 1000 чоловік; телевізори / 1000 чоловік і так далі) та людського капіталу (наприклад, параметр, який характеризує грамотність населення та його готовність до впровадження електронного уряду), що відноситься до розвитку, а не власне якості державних послуг.

Не дивлячись на те, що Україна зайняла 87 місце, по суті в нашій країні електронного уряду немає. Як відзначає радник міністра економічного розвитку і торгівлі України Я. Міряло: «В Україні ситуація склалася таким чином, що у сфері електронного уряду різні органи мають різні функції. Так, наприклад, за державну стратегію відповідає Держагентство з питань електронного урядування. За Єдиний державний портал адміністративних послуг – Міністерство економіки» [101]. У зв'язку з такою роздрібленістю виникають питання щодо ефективності тих послуг, які підпадають під юрисдикцію декількох державних органів і вимагають використання різних реєстрів, більшість з яких досі не включені до сфери електронного документообігу.

Зауважимо, що, враховуючи проблеми, які гальмують введення системи електронного уряду, в Україні з 2015 року вже почав роботу електронний портал iGov.org.ua, на якому громадяни, які увійшли до системи через BankID або через електронно-цифровий підпис, можуть отримати деякі державні послуги через Інтернет. З часом кількість таких державних послуг зростатиме. Користувач, який реєструється на даний момент (15.08.2015), може скористатися 45-ма послугами в онлайн-режимі. Крім того, 44 послуги повинні

з'явитися протягом найближчих півроку. Як відзначає один із розробників portalу iGov.org.ua Д. Дубілет, через 6-12 місяців люди зможуть замовляти й отримувати всі документи через Інтернет [18]. А це, до речі, ще 395 додаткових послуг.

Для просування реалізації системи електронного уряду в Україні необхідно спростити й перевести процедуру отримання паперових документів в електронне середовище. Зараз у більшості державних органів для отримання необхідних документів зацікавлена особа повинна особисто заповнювати довідку на отримання такого документу, після його виготовлення – забрати і надати іншому органу (Додаток Б). Уся процедура розтягується на декілька тижнів. А збір документів, наприклад, для продажу квартири займає близько 2-3 місяців.

Для скорочення витрат часу потрібне комплексне впровадження у всі державні органи можливості оформляти заявки на потрібні документи на їх сайтах (1 етап). Далі можна переходити до надання потрібних документів у електронному вигляді, але цей механізм працюватиме лише у тому випадку, якщо всі державні органи матимуть можливість обробляти документи, що надходять від громадян, в електронному вигляді (2 етап). На наш погляд, 2 етап буде завершальним. У кінці цього етапу електронний документообіг в системі електронного уряду повинен показувати максимально ефективний результат його використання. Існують й інші думки з цього приводу. Наприклад, Д. Дубілет вважає, що кінцевим етапом еволюції документарних відносин між громадянами і державними органами України повинен стати етап, коли держоргани отримуватимуть необхідну їм інформацію з реєстрів без участі громадянина (чи отримуючи на це дозвіл від громадянина зручним для нього способом) [247]. На його думку, повинна відбутися дерегуляція, і державному органу надалі не потрібна буде інформація про громадянина, щоб надати йому певну послугу.

Загальний аналіз стану справ у сфері електронного документообігу і електронного уряду свідчить про те, що політика, яка досі проводилася, не

привела до бажаних результатів. Наявність складної і часто суперечливої нормативно-правової бази, що визначає використання інформаційно-комунікаційної інфраструктури в суспільстві й управлінні, є свідченням відсутності цілісної та скоординованої політики. Такий стан справ є перешкодою для подальшого розвитку електронного документообігу та електронного уряду.

Ефективне функціонування системи електронного уряду немислимо без налагодженої системи електронного документообігу та автоматизації процесів обробки інформації в податкових та митних органах. Відзначимо, що вдосконалення даних систем відбувається за двома основними напрямками: перший пов'язаний з електронним документообігом між ДФС України та платниками податків; другий – з електронним документообігом, який здійснюється під час внутрісистемного обміну даними, як між структурними підрозділами податкових та митних органів, так і між іншими державними органами, які обмінюються з ДФС України інформацією. Впровадження першого напрямку відіграє особливу роль, так як служить основою для формування інформаційних ресурсів податкових та митних органів, які використовуються при організації внутрісистемного електронного документообігу.

Відзначимо, що при нинішньому розвитку технологій електронний документообіг доступний будь-якій організації чи державній установі. Ці технології дали нам інструменти, необхідні для переходу від паперового документообігу і переповнених картотек, до організованого цифрового формату електронного документообігу і «безтілесних» електронних архівів. Але впровадження електронного документообігу в організації може бути пов'язано з труднощами, тому в першу чергу слід оцінити правильність такого рішення, визначити його плюси і мінуси.

Серед основних переваг, які несе в собі впровадження систем електронного документообігу в організаціях чи державних установах, в тому числі органах ДФС України, можна виділити такі:

1. Екологічність. Дослідження, проведені організацією Daily Green [342] показали, що у структурі зібраних відходів папір становить 25%. Якби США скоротили використання офісного паперу всього на 10%, то це зменшило би викид парникових газів на 1,6 млн. т. І це, як відзначає Daily Green, стосується тільки паперу, який утилізується, не беручи до уваги шкоду природі при його виготовленні (забруднення атмосфери, вирубка лісів і т.п.). Зауважимо, що шкоду природі також наносить виготовлення та утилізація принтерів, картриджив, тонерів і т.п. Отже, чим більше організацій у своїй діяльності буде використовувати електронний документообіг, тим більше природних ресурсів ми збережемо і заподіємо природі меншої шкоди.

2. Рентабельність. Переваги електронного документообігу полягають не лише у користі для екології, але й у перспективі дозволяють заощадити кошти, які, зазвичай, спрямовуються на купівлю офісної техніки (принтерів, факсів тощо), паперу, тонерів та інших витратних матеріалів. Безперечний плюс полягає у звільненні офісного простору. Переведення паперових документів у електронний вигляд та подальше використання електронного документообігу економить кошти, які пішли б на оренду приміщення під архів, сховище документів і тому подібне.

3. Сумлінність. Перевагою електронного документообігу є підвищення виконавчої функції. За статистикою, досить великий відсоток доручень не виконується працівниками. У системі електронного документообігу керівник може контролювати усі робочі процеси, швидкість і якість виконання, і головне – результат роботи. До того ж, контроль над виконанням, отриманням, створенням і взагалі існуванням документів у електронній системі здійснюється швидше і простіше, що дозволяє керівництву і лінійним керівникам стежити за бізнес-процесами [61].

4. Мобільність і конфіденційність. Використання електронного документообігу має на увазі оцифрування усіх документів, які раніше використовувалися в організації. До електронного документа легко дістати доступ, навіть якщо користувач знаходиться не в організації, а за її межами. Це

підвищує мобільність співробітників, які можуть працювати за межами організації. Крім того, кожен співробітник може отримати саме той ступінь доступу до документів організації, який відповідає його повноваженням, що дозволить підвищити рівень конфіденційності. Усе, що відбувається з документом, вноситься до пам'яті системи, тому завжди є можливість перевірити, хто працював з документом, які маніпуляції з ним здійснював.

5. Організаційний процес. При створенні електронного документообігу в організації створюється цифрова файлова система, у якій завдяки індексуванню легко і швидко здійснюється пошук потрібних документів. Крім того, електронні документи легше впорядковувати і редагувати. При електронному документообігові всі структурні елементи організації (відділи, департаменти, сектори тощо) працюватимуть в єдиному інформаційному просторі. Електронний документообіг дозволяє оптимізувати процес навчання співробітників або впроваджувати нові процеси в діяльність організації. Наприклад, ознайомлення співробітників органів ДФС України з нормативно-правовими актами за допомогою електронного документообігу відбуватиметься швидше, ніж процедура ознайомлення кожного співробітника з друкованими версіями цих документів.

Зауважимо, що електронний документообіг має не лише переваги, але й ряд недоліків, які гальмують процес переходу від паперового до повного електронного документообігу. До таких мінусів можна віднести:

1. Збереження документів. При електронному документообігу можливі збої системи, які можуть призвести до пошкодження або безповоротної втрати файлів. Щоб не втратити ці дані, треба використовувати зовнішню систему резервного копіювання.

2. Безпека документів. Електронний документообіг не дає гарантії повної безпеки від несанкціонованого доступу до файлів системи. У зв'язку з цим конфіденційність інформації є серйозною проблемою для електронного документообігу. Для вирішення цієї проблеми можна використовувати локальні сервери, шифрування і обмежений доступ. Особливо важливі документи слід

обов'язково мати в паперовому варіанті.

3. Географічний чинник. Електронний обмін документами можливий далеко не з усіма контрагентами у зв'язку із відсутністю єдиного інформаційного простору. Тому багатьом компаніям доводиться паралельно вести і традиційний «паперовий», і електронний обмін документами. Проте пересилання актів, договорів електронним способом спростило роботу між замовниками і клієнтами у будь-якому сегменті ринку, особливо, між географічно віддаленими регіонами [61].

4. Навчання і час. При переході на електронний документообіг потрібний перегляд поточних процесів та операцій, які в організації залежать від паперового документообігу. Перехід на електронний документообіг неможливо здійснити одноразово, зазвичай це – тривалий за часом процес. Слід також врахувати не лише наслідки відмови від паперових документів, а й витратити час для того, щоб навчити усіх співробітників користуватися електронним документообігом, оскільки людський чинник тут особливо важливий, адже від якісної роботи кваліфікованого персоналу залежатиме подальше безперебійне функціонування усієї організації.

Системи електронного документообігу мають певну особливість: система або повинна бути впроваджена повсюдно, на всіх робочих місцях, пов'язаних із створенням, редагуванням і зберіганням інформації, або ефективність від її використання буде мінімальною [125, с. 34].

Зазначимо, що ефективність електронного документообігу може змінюватися залежно від специфіки організації чи державного органу. Кожна організація, перш ніж використовувати електронний документообіг, повинна проаналізувати його плюси та мінуси і прийняти рішення про доцільність його впровадження. Необхідно оцінити переваги такого переходу і організувати процес, який сприятиме підвищенню продуктивності організації. При цьому необхідність застосування електронного документообігу в діяльності податкових та митних органів не підлягає сумніву. Завдяки електронного документообігу підвищується оперативність, якість та ефективність виконання

органами ДФС покладених на них функцій та обов'язків. Також слід акцентувати увагу на тому, що при застосуванні електронного документообігу чітко виділяються два аспекти: застосування його в закритій інформаційній системі та у відкритій системі.

Закритою інформаційною системою є система, яка закрита для використання необмеженим колом користувачів. Зазвичай такі системи використовуються в замкнутих корпоративних співтовариствах (типу електронної біржі, банківського союзу або їм подібних). Особливості закритої інформаційної системи полягають у наступному: по-перше, така інформаційна система має обмежене коло учасників, яке обмежується або організатором системи або угодою учасників (оскільки функції організатора може виконувати один із них); по-друге, в основі організації даної інформаційної системи лежить угода про обмін даними в електронній формі та (або) угода учасників з організатором системи про участь у ній.

Суб'єктами правовідносин у закритій інформаційній системі є особи, які обмінюються юридично значимою інформацією – особа, що підписала документ, і адресат. При цьому особа, що підписала документ та відправник можуть бути однією особою, а можуть і не бути. Однак учасниками системи є саме ці дві особи. Додатково брати участь у даних правовідносинах можуть інші люди: організатор системи, оператор системи (який може бути одночасно організатором або не бути ним), оператор зв'язку та ін., однак вони не є учасниками електронного документообігу стосовно даної інформаційної системи.

Щодо інформаційної системи загального користування, тобто відкритої інформаційної системи з точки зору документообігу, то її можна визначити наступним чином: інформаційна система, яка відкрита для використання усім фізичним та юридичним особам і в послугах якої цим особам не може бути відмовлено. З даного поняття можна виділити ознаки цієї інформаційної системи, що відрізняють її від закритої інформаційної системи:

– власник інформаційної системи не має права відмовити будь-кому в

наданні послуг даної системи, а отже, укладення договору для нього буде обов'язковим;

– оскільки коло учасників даної системи заздалегідь не визначене, то користуватися нею можуть будь-які фізичні та юридичні особи;

– пропозиція про надання послуг даної системи робиться невизначеному колу осіб;

– учасники даної системи не пов'язані попередніми договірними відносинами.

Найчастіше до такої системи учасник включається з моменту його реєстрації, після чого на нього розповсюджуються стандартні процедури, встановлені власником системи. Таким чином, основною кваліфікуючою ознакою даної системи можна назвати публічний характер її послуг.

Варто зазначити, що правове закріплення функціонування закритих інформаційних систем на державному рівні вже охопило основні й найважливіші аспекти державної діяльності. Однак правове регулювання відкритих інформаційних систем електронного документообігу перебуває на недостатньому рівні, оскільки на сьогодні в сучасному законодавстві повністю відсутнє закріплення такого підходу.

Поява і розвиток комп'ютерних технологій стали одним із чинників зростання кількості транскордонних операцій, що здійснюються з використанням електронних або аналогічних засобів, що у свою чергу викликало необхідність закріплення юридичних вимог до їх здійснення або виконання. Однак створення спеціальних актів на внутрішньодержавному рівні не сприятиме розвитку міжнародної торгівлі, оскільки законодавства різних країн по-різному підходять до визначення основних правових інститутів та принципів правового регулювання розглянутих відносин.

Створення правових умов для використання електронних документів необхідне не лише на національному рівні. Україна зацікавлена в залученні іноземних інвестицій, що вимагає відповідності національного законодавства досягнутому міжнародному рівню. Як правильно зазначає М.М. Дутов, правове

регулювання електронного документообігу в ЄС включає в себе досягнення певних результатів – це, в основному, розвиток однакових законів у незалежних державах з правовими системами та традиціями, які істотно відрізняються [44]. Тому ми пропонуємо при розробці та внесенні змін до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» покласти в основу концепцію відкритих (публічних) та закритих (корпоративних) інформаційних систем електронного документообігу. Така концепція дасть змогу, по-перше, організувати та гармонізувати законодавство, яке стосується електронного документообігу на національному рівні, і, по-друге, ефективно та гармонічно впровадити положення міжнародних нормативно-правових актів, що регулюють електронний документообіг.

Отже, у загальній системі електронного урядування електронний документообіг, який здійснюється в податкових та митних органах став обов'язковим елементом інформаційної інфраструктури. За допомогою технологій електронного документообігу в органах ДФС України на сучасному етапі вирішуються завдання внутрішнього управління, міжвідомчої взаємодії та взаємодії з платниками податків. Із завданнями, які стоять перед податковими та митними органами щодо забезпечення ефективного використання інформації та сприянні в створенні електронного урядування, можна впоратись, якщо всі компоненти управління базуватимуться на системі електронного документообігу. Зважаючи на це, в Україні здійснюється поступове впровадження загальної системи електронного урядування, відбувається перейняття передового досвіду європейських країн у цій сфері.

Висновки до розділу 1

Наразі використання електронного документообігу для органів влади – це не мода, а спосіб оптимізації роботи, скорочення корупції в рядах державних службовців, надання якісних послуг населенню України. Електронні технології

все активніше проникають у процеси, що відбуваються у державних органах. Але, не дивлячись на всі вжиті спроби, на сьогодні електронний документообіг, який здійснюється у державних органах (зокрема і в податкових та митних), залишається недостатньо «розвиненим» і поширеним: масовий перехід на електронний документообіг ще в майбутньому. Необхідність прискорення даних процесів змушує замислитися над проблемою правового регулювання електронного документообігу за допомогою удосконалення існуючої та прийняття нової нормативно-правової бази.

Аналіз чинного законодавства України і наукової літератури дозволив зробити висновок про неповноту, а в деяких випадках і суперечливість термінів, які використовуються у сфері регулювання електронного документообігу. У зв'язку з цим нами пропонується визначення наступних термінів:

- електронний документ – це електронна форма вираження інформації, яка обов'язково містить реквізити і кваліфікований електронний підпис;
- електронне управління – сукупність усіх аспектів (адміністративних, інформаційно-комунікаційних, матеріально-технічних, нормативно-правових, освітніх, організаційних, політичних, програмно-технологічних, фінансово-економічних, людських) використання інформаційно-комунікаційних технологій у діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування;
- електронний уряд – організаційно-управлінська система, що базується на інформаційно-комунікаційних технологіях та об'єднує інформаційні системи державних органів для надання державних послуг у режимі «клієнт – сервер»;
- електронний документообіг – це сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, отримання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням процедур аутентифікації та ідентифікації таких документів.

Наразі необхідне закріплення цих термінів на законодавчому рівні, оскільки вони усунуть неточності у вже існуючих визначеннях, що позитивно

відобразиться на правозастосовній практиці та визначить необхідність подальшого розвитку правової бази сучасних інформаційних технологій.

Ми визначили, що законодавцем була виконана величезна робота, у зв'язку з якою всі нормативно-правові акти, що регулюють правові відносини у сфері електронного документообігу, можна поділити на чотири групи, залежно від особливостей предмета правового регулювання і виду нормативно-правового акту:

1. Закони, присвячені проблемам електронного документообігу.
2. Закони, що стосуються функціонування й організації електронного документообігу.
3. Закони, які регулюють застосування електронного документообігу в окремих сферах.
4. Підзаконні акти, що приймаються з метою регулювання сфери електронного документообігу.

Разом з тим аналіз законодавства України дозволяє зробити висновок про неповноту, а в деяких випадках – і суперечливість правового регулювання відносин у сфері електронного документообігу. Проблемою є, по-перше, суперечливість нормативно-правових актів у сфері електронного документообігу із законами України, по-друге, неузгодженість усієї нормативної бази України, присвяченої електронному документообігу, міжнародному законодавству.

Законодавець, звичайно, реагує на зміну ситуації. Але з огляду на правові норми, які регулюють електронний документообіг, принцип, за яким здійснюється їх створення, можна охарактеризувати як встановлення «латок» на критичні «місця» (відносини). Проглядається відсутність цілісної концепції при прийнятті правових норм щодо електронного документообігу, що призводить до значного зниження ефективності відповідних норм та становлення електронного документообігу як правового інституту. Нагальною є необхідність вироблення на законодавчому рівні єдиної термінології та концепції у сфері електронного документообігу. Тому ми пропонуємо при

розробці та внесенні змін до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» покласти в основу концепцію відкритих (публічних) та закритих (корпоративних) інформаційних систем електронного документообігу. Така концепція дасть змогу, по-перше, організувати та гармонізувати законодавство, яке стосується електронного документообігу на національному рівні, і, по-друге, ефективно та гармонійно впровадити положення міжнародних нормативно-правових актів, що регулюють електронний документообіг у національне законодавство.

Ми встановили, що в загальній системі електронного урядування електронний документообіг, який здійснюється в податкових та митних органах став обов'язковим елементом інформаційної інфраструктури. За допомогою технологій електронного документообігу в органах ДФС України на сучасному етапі вирішуються завдання внутрішнього управління, міжвідомчої взаємодії та взаємодії з платниками податків. Із завданнями, які стоять перед податковими та митними органами щодо забезпечення ефективного використання інформації та сприянні в створенні електронного урядування, можна впоратись, якщо всі компоненти управління базуватимуться на системі електронного документообігу.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

2.1. Особливості правового забезпечення електронного документообігу в діяльності податкових та митних органів

Зміни, які відбуваються зараз в Україні на всіх рівнях державного управління і в більшості органів влади, спрямовані на підвищення якості та ефективності державного управління, поліпшення взаємовідносин між державою з одного боку і населенням, бізнесом та структурами громадянського суспільства з іншого. Одним з інструментів цих змін є поширення та вдосконалення процедур використання в державних органах влади систем електронного документообігу. Для покращення функціонування електронного документообігу в Україні в постійному розвитку знаходиться нормативно-правова база, яка визначає вимоги, які висуваються до нього в тому чи іншому органі влади. Не залишився без правового забезпечення і електронний документообіг, який було запроваджено в податкових та митних органах.

Загалом, електронний документообіг у діяльності податкових та митних органів забезпечується наявністю двох блоків нормативно-правових актів. Перший блок нормативних актів (загальні) регулює побудову організаційної структури і базових технологічних процесів в органах влади на основі спеціалізації виконання певних процедур в інформаційному середовищі із застосуванням електронного документообігу. Другий – включає в себе нормативні акти (спеціальні), які забезпечують електронний документообіг лише в діяльності податкових та митних органів.

Слід зауважити, що аналіз нормативно-правових актів, які входять до загального блоку, частково був здійснений у 1 розділі даної дисертаційної

роботи. Серед нормативно-правових актів нами було виділено такі:

– Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851-IV [165];

– Порядок засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 26.05.2004 р. № 680 [137];

– Порядок застосування електронного цифрового підпису органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями державної форми власності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1452 [138];

– Типовий порядок здійснення електронного документообігу в органах виконавчої влади, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1453 [241];

– Указ Президента України «Про заходи щодо розвитку національної складової глобальної інформаційної мережі Інтернет і забезпечення широкого доступу до цієї мережі в Україні» від 31.07.2000 р. № 928/2000 [193] та ін.

До базових правових актів у сфері забезпечення електронного документообігу також відносяться Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. № 2657-ХІІ [152] та Закон України «Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах» від 05.07.1994 р. № 80/94-ВР [157]. Дані Закони регулюють відносини, що виникають при одержанні, використанні, поширенні, збереженні та захисті інформації; закріплюють визначення таких базових термінів, як документ, інформація, інформаційна (автоматизована) система, інформаційно-телекомунікаційна система, обробка інформації в системі, захист інформації в системі та ін. У нормах вищевказаних Законів прописані положення, згідно з якими інформація, що міститься на носіях, відмінних від паперових, також може бути використана в інформаційних відносинах.

Розвиток окремих положень Законів України «Про інформацію» та «Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах» знайшов

вираження у Законі України «Про Концепцію національної програми інформатизації» від 04.02.1998 р. № 75/98-ВР [160], Указах Президента України «Про Положення про порядок здійснення криптографічного захисту інформації в Україні» від 22.05.1998 р. № 505/98 [191] та «Про вдосконалення державного управління інформаційною сферою» від 16.09.1998 р. № 1033/98 [192]; постанові Верховної Ради України «Про діяльність Кабінету Міністрів України, інших органів державної влади щодо забезпечення свободи слова, задоволення інформаційних потреб суспільства та розвитку інформаційної сфери в Україні» від 16.02.1999 р. № 430-XIV [156] та ін.

В умовах зростаючої інформатизації суспільства, органів влади і управління надзвичайно важливим видається Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV [166], метою якого є забезпечення правових умов використання електронного цифрового підпису в електронних документах, при дотриманні яких електронний цифровий підпис в електронному документі визнається рівнозначним власноручному підпису в документі на паперовому носії. Дія цього Закону поширюється на відносини, які виникають при здійсненні цивільно-правових угод, передбачених законодавством України, що безпосередньо пов'язано з процесами документально-інформаційного забезпечення у податкових і митних органах.

Наступним загальним правовим документом у галузі організації функціонування документообігу, в тому числі й електронного, є Закон України «Про Національний архівний фонд та архівні установи» від 24.12.1993 р. № 3814-XII [154]. Норми даного Закону регулюють формування, облік, зберігання та використання документів Національним архівним фондом України. Згідно з Законом України «Про Національний архівний фонд та архівні установи», до складу Національного архівного фонду України входять архівні документи державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій усіх форм власності, а також архівних документів громадян і їх об'єднань. Згідно ст. 1 зазначеного Закону, під архівним документом розуміється документ незалежно від його виду, виду

матеріального носія інформації, місця, часу створення і місця зберігання та форми власності на нього, що припинив виконувати функції, для яких був створений, але зберігається або підлягає зберіганню з огляду на значущість для особи, суспільства чи держави або цінність для власника також як об'єкт рухомого майна [154].

Таким чином, відповідно до статей 1 і 5 Закону «Про Національний архівний фонд та архівні установи», електронні документи, які утворюються в діяльності податкових і митних органів України, якщо вони пройдуть експертизу, можуть бути віднесені до складу Національного архівного фонду та «відображати історію духовного і матеріального життя Українського народу..., мати культурну цінність і бути надбанням української нації».

Окрім Закону «Про Національний архівний фонд та архівні установи», було прийнятий ряд документів, які конкретизували його вимоги та механізми реалізації загальних законодавчих положень. Серед найбільш значущих необхідно виділити Правила роботи архівних підрозділів органів державної влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій, затверджені наказом Державного комітету архівів України від 16.03.2001 р. № 16 [148] та прийняті їм на зміну Правила організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, затверджені наказом Міністерства юстиції України від 18.06.2015 р. № 1000/5 [147]. Прийняті Правила були спрямовані на вдосконалення організації архівної справи в Україні, запобігання псуванню та знищенню всіх видів документів. Правилами були встановлені єдині вимоги щодо створення управлінських документів і роботи зі службовими документами, а також порядок їх архівного зберігання у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності.

Законодавством України регулюються й інші сфери діяльності, тісно пов'язані з документаційним забезпеченням, які також стосуються електронного документообігу в митних та податкових органах, наприклад,

створення і використання сучасних автоматизованих і телекомунікаційних систем (Закон України «Про Національну програму інформатизації» від 04.02.1998 р. № 74/98-ВР [159], розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження Концепції легалізації програмного забезпечення та боротьби з нелегальним його використанням» від 15.05.2002 р. № 247-р [190] та ін.), зокрема, у сфері зв'язку (Закон України «Про зв'язок» від 16.05.1995 р. № 160/95-ВР (втратив чинність) [158], Закон України «Про телекомунікації» від 18.11.2003 р. № 1280-VI [167] та ін.), при складанні фінансової звітності (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [161]) тощо. Наприклад, у Законі № 996-XIV закріплена норма, відповідно до якої первинні та зведені облікові документи (митні декларації, податкові декларації та ін.) можуть бути складені на паперових або машинних носіях. Відзначимо, що первинні документи, створені в електронному вигляді, згідно п. 2.3. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [132], повинні застосовуватись у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Окрім зазначених законодавчих актів, які встановлюють правові основи для функціонування електронного документообігу в діяльності юридичних та фізичних осіб усіх форм власності, важливими є Декрет Кабінету Міністрів України «Про стандартизацію та сертифікацію» від 10.05.1993 р. № 46-93 [189], Закон України «Про технічні регламенти та процедури оцінки відповідності» від 01.12.2005 р. № 3164-IV [169], Закон України «Про стандартизацію» від 05.06.2014 р. № 1315-VII [173] та Закон України «Про науково-технічну інформацію» від 25.06.1993 р. № 3122-XII [153]. Закон України «Про науково-технічну інформацію» спрямований на створення умов для ефективної участі України в міжнародному інформаційному обміні у рамках єдиного світового інформаційного простору, отримання і використання нею науково-технічної інформації. Закон покликаний забезпечити захист інтересів України при

міжнародному інформаційному обміні та поширює свою дію на підприємства, установи, організації незалежно від форм власності, а також на громадян, які мають право на одержання, використання та поширення науково-технічної інформації.

Правові основи стандартизації в Україні встановлює Закон України «Про технічні регламенти та процедури оцінки відповідності» та Закон України «Про стандартизацію». Стандартизація, відповідно до Закону № 1315-VII, – це діяльність, що полягає в установленні положень для загального та неодноразового використання щодо наявних чи потенційних завдань і спрямована на досягнення оптимального ступеня впорядкованості в певній сфері з метою забезпечення відповідності об'єктів стандартизації своєму призначенню, керування різноманітністю, взаємозамінність об'єктів стандартизації, забезпечення раціонального виробництва шляхом застосування визнаних правил, настанов і процедур та ін. Таким чином, в основі стандартизації закладені важливі принципи щодо забезпечення інформаційної та технічної сумісності, які необхідно враховувати при використанні й організації зберігання електронних документів.

Закон визначає порядок проведення робіт з організації стандартизації, основні засади, процедури розроблення та прийняття і застосування національних стандартів, кодексів усталеної практики та змін до них, здійснення державного контролю та нагляду за дотриманням вимог національних стандартів, відповідальність за порушення положень закону, порядок міжнародного співробітництва й фінансування робіт із стандартизації та ін.

До нормативних документів зі стандартизації, які діють на території України, закон відносить такі:

- національні стандарти та кодекси усталеної практики, прийняті національним органом стандартизації;
- стандарти, кодекси усталеної практики та технічні умови, прийняті підприємствами, установами та організаціями, що здійснюють стандартизацію.

У нормативних документах зі стандартизації закріплені вимоги до побудови, викладення та оформлення документів, у тому числі й електронних документів, проведення уніфікації та застосування уніфікованих систем документації; створення і використання класифікаторів інформації; автоматизації інформаційних процесів в управлінні, технічних засобів обробки інформації; термінології, яка використовується при роботі з документами. Вимоги, що встановлюються стандартами, обов'язкові для всіх суб'єктів господарської діяльності та органів державної влади, у тому числі й для органів ДФС України.

Основна мета правових актів із стандартизації, до яких ми також можемо віднести ДСТУ 4163-2003 «Уніфікована система організаційно-розпорядної документації. Вимоги до оформлення документів» від 07.04.2003 р. № 55 [249], полягає у необхідності впорядкування документообігу організацій, скорочення кількості та підвищення якості документів, створення найбільш сприятливих умов для застосування технічних засобів і сучасних технологій збору, обробки, аналізу інформації, вдосконалення роботи апарату управління та впровадження у його діяльність електронного документообігу. Положення цих нормативних актів впроваджуються у практику документаційного забезпечення шляхом розробки та видання інструкцій, методик, правил, рекомендацій з діловодства. Положення норм правових актів із стандартизації отримали розвиток стосовно відповідного рівня управління в Інструкції з діловодства за зверненнями громадян в органах державної влади і місцевого самоврядування, об'єднаннях громадян, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності, у засобах масової інформації, затвердженій постановою Кабінету Міністрів України від 14.04.1997 р. № 348 [53], в Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять службову інформацію, затвердженій постановою Кабінету Міністрів України від 27.11.1998 р. № 1893 [54] та Типовій інструкції з діловодства у центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади,

затвердженій постановою Кабінету Міністрів України від 30.11.2011 р. № 1242 [242].

Розглядаючи особливості правового забезпечення електронного документообігу, не слід забувати про наявність положень, порядків та інструкцій, які регулюють різні аспекти електронного документообігу в органах влади. Серед найбільш важливих, на наш погляд, слід згадати Типову інструкцію з діловодства в органах державної податкової служби України, затверджену наказом Державної податкової адміністрації від 01.07.1998 р. № 315 [243]. Ця Типова інструкція була першим правовим актом, який безпосередньо врегулював особливості організації роботи з документами, що формуються на магнітних носіях, тобто електронних документів у податкових органах.

У 2007 році наказом Державної податкової адміністрації України від 20.12.2007 р. № 729 Типову інструкцію № 315 було доповнено новими положеннями, більшість яких стосувалася організації процесу діловодства, пов'язаного з документами, які надійшли електронною поштою. Наприклад, п. 3.3.2 Типової інструкції був доповнений абзацом, згідно якого «вхідна кореспонденція, яка надійшла електронною поштою від ОДПС у якості відповіді на запити, реєструється автоматично у системі електронного документообігу, якщо це забезпечено існуючими програмними засобами. Реєстрацію іншої кореспонденції, яка надійшла електронною поштою від ОДПС, у системі електронного документообігу здійснює відповідальна особа діловодної служби, за якою закріплено зазначені функції, Контроль здійснюється діловодною службою ОДПС» [243].

Незважаючи на те, що Типова інструкція № 315 комплексно врегулювала порядок ведення загального діловодства, її положення поширювалися не на всю службову документацію. Обіг документів із конфіденційною інформацією, у тому числі тією, яка міститься на магнітних носіях, був урегульований окремо Інструкцією з питань обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять конфіденційну

інформацію, що є власністю держави, в системі державної податкової служби України, затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України від 26.12.2000 р. № 668 [55].

У 2002 році набрала чинності Інструкція з діловодства у митній службі України, затверджена наказом Державної митної служби України 28.12.2002 р. № 747 [56], яка встановила правила документування управлінської діяльності митних органів та регламентувала порядок роботи з документами при їх створенні, надходженні, відправленні чи передачі до архіву. Положення Інструкції поширюються на всю службову документацію, у тому числі і на ту, яка створюється за допомогою персональних комп'ютерів. Як і Типова інструкція № 315 для податкових органів, Інструкція № 757 стала першим спеціальним правовим актом, який безпосередньо врегулював особливості організації роботи з документами, в тому числі й електронними, у митних органах.

Для удосконалення обігу електронних документів при здійсненні митного контролю та митного оформлення міжнародних експрес-відправлень та інших товарів Державною митною службою України була затверджена Інструкція з організації митного контролю та митного оформлення міжнародних експрес-відправлень, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України від 03.09.2007 р. № 728 [57].

З метою здійснення ефективного електронного обміну службовими документами та ефективного використання засобів електронного зв'язку між державними органами, у тому числі митними та податковими, був розроблений Порядок надсилання електронною поштою службових документів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 17.07.2009 р. № 733 [139]. Порядок визначає механізм надсилання та одержання електронною поштою електронних копій службових документів, підготовлених у паперовому вигляді, для їх використання у роботі органів виконавчої влади та Секретаріату Кабінету Міністрів України.

Таким чином, у документаційному процесі митних і податкових органів

України було закріплено обіг документів не лише на традиційних носіях, але також і електронних документів. Однак незважаючи на наявність відпрацьованої нормативно-правової бази, системи електронного документообігу, які використовувалися у різних державних установах, виявилися несумісними між собою не лише через форми електронних документів, але й через форми використовуваних електронних цифрових підписів. У першу чергу на це вплинув несистемний розвиток законодавства у сфері електронного документообігу, а також відсутність єдиних вимог до комп'ютерної техніки та програмного забезпечення, що використовуються в державних органах. У якості вирішення даної проблеми було прийнято рішення розробити спеціальні вимоги до формату даних, закріплених у електронних документах. Такими вимогами стали:

1. Вимоги до форматів даних електронного документообігу в органах державної влади. Формат електронного повідомлення, затверджені наказом Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України від 20.10.2011 р. № 1207 [21].

2. Вимоги до формату підписаних даних, затверджені наказом Міністерства юстиції України, Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України від 20.08.2012 р. № 1236/5/453 [20].

Наступним кроком у розвитку правового регулювання електронного документообігу в державних органах влади стало прийняття розпорядження Кабінету Міністрів України «Питання впровадження системи електронної взаємодії органів виконавчої влади» від 28.12.2011 р. № 1363-р [128], в якому наголошувалося на необхідності забезпечення доступу підрозділів з питань діловодства Секретаріату Кабінету Міністрів України, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади до системи електронної взаємодії органів виконавчої влади. У даний період також були прийняті накази Державного агентства з питань науки, інновацій та інформатизації України «Про систему електронної взаємодії органів виконавчої влади» від 26.12.2011 р. № 188 [208] та «Про організацію роботи системи електронної взаємодії органів

виконавчої влади» від 30.12.2011 р. № 200 [209]. На виконання вимог, зазначених у розпорядженні та наказах, було розроблено та затверджено Положення про систему електронної взаємодії органів виконавчої влади від 18.07.2012 р. № 670 [131], яким визначались засади створення, впровадження та забезпечення функціонування системи електронної взаємодії органів виконавчої влади.

Для покращення роботи системи електронної взаємодії органів виконавчої влади Міністерство юстиції України розробило Порядок роботи з електронними документами через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади з використанням електронного цифрового підпису від 01.11.2012 р. № 1600/5 [141]. Порядок встановив загальні правила створення, відправлення, передавання, одержання, оброблення, використання і зберігання електронних документів та електронних копій паперових документів, на які накладено електронний цифровий підпис, що не містять інформації з обмеженим доступом, через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади. На кінець 2013 року до «Системи електронної взаємодії органів виконавчої влади» (СЕВ ОВВ) були підключені всі центральні органи виконавчої влади. Впровадження даної системи у органи виконавчої влади забезпечує виконання наступних функцій:

- прийом/передачу організаційно-розпорядчих електронних документів Секретаріату Кабінету Міністрів та центральних органів виконавчої влади;
- організацію погодження проектів нормативних актів між центральними органами виконавчої влади;
- контроль виконання доручень Секретаріату Кабінету Міністрів, погодження проектів нормативних документів;
- зберігання електронних документів та їх підготовку до передачі в електронний архів [221].

Сьогодні СЕВ ОВВ функціонує на повну силу і, по-перше, забезпечує єдність вимог до організації та автоматизації електронного документообігу в органах виконавчої влади України; по-друге, здійснює оптимізацію складу та

уніфікацію форм і реквізитів документів; по-третє, дозволяє здійснювати типові технологічні процеси й процедури документування інформації та маршрути її руху в органах виконавчої влади; по-четверте, дозволяє співробітникам органів виконавчої влади подолати комунікаційні бар'єри внаслідок автоматизації процесу обміну електронними документами.

Ефективність впровадження «Системи електронної взаємодії органів виконавчої влади» в Україні виявилася на досить високому рівні, тому було вирішено започаткувати пілотний проект інформаційно-телекомунікаційної системи «Єдина державна система обміну електронними документами» (ЄДСОЕД).

Основним завданням «Єдиної державної системи обміну електронними документами» є перехід від паперового документообігу до електронного, що дасть можливість колосальної економії бюджетних коштів, котрі витрачаються на придбання паперу та засобів друкування, а також пришвидшить прийняття рішень, адже електронне пересилання документа займає долю секунди, таким чином, це спростить спілкування державних органів, установ між собою та з громадянами. Виконання даного проекту є складовою частиною робіт, спрямованих на створення і розвиток в Україні національної інфраструктури системи електронного управління, забезпечення її безперервної, надійної і повнофункціональної роботи, а також її технічного та технологічного оснащення. Побудова ЄДСОЕД спрямована на:

- створення єдиного інформаційного простору для введення, обміну, обробки, аналізу та зберігання організаційно-розпорядчих документів підприємств, установ та організацій усіх форм власності в електронному вигляді із застосуванням електронного цифрового підпису;
- підвищення ефективності та оперативності прийняття управлінських рішень;
- посилення контролю за обробкою, виконанням і зберіганням організаційно-розпорядчих документів в електронному вигляді;
- надання юридичної сили гарантованої доставки електронних

повідомлень з використанням ЄДСОЕД;

- створення умов для переходу на електронний документообіг із використанням виключно електронного документа;

- інтеграцію з системами електронної взаємодії державних інформаційних ресурсів, автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності», електронної інформаційної системи «Електронний Уряд», державний електронний архів та ін. [48].

На наш погляд, запровадження «Єдиної державної системи обміну електронними документами» є перспективним починанням, враховуючи той факт, що наступним кроком має стати інтеграція цієї системи з «Системою електронної взаємодії органів виконавчої влади», «Єдиним вікном подання електронної звітності» та ін.

Системи електронного документообігу формують нове покоління систем автоматизації різних процесів у країні. Запровадження електронного документообігу в органах державної влади та місцевого самоврядування повинне здійснюватися на основі однакового підходу та застосування єдиного програмного інструментарію. Усе це дозволить оптимізувати роботу державних органів, підвищить рівень послуг, що надаються ними громадянам. Необхідно зазначити, що цей процес потребує удосконалення вже існуючої нормативно-правової бази та прийняття ряду нових спеціальних нормативно-правових актів. Закони та інші нормативні акти не повинні містити докладних технічних вимог, лише посилатися на відповідні стандарти та ГОСТи. Крім того, при розробці нормативно-правових актів необхідно звернути увагу на потреби та очікування бізнесу, індивідуальних користувачів і споживачів щодо доступності, обсягу і якості електронних послуг, адже існуючі нормативні документи здебільшого спрямовані на вирішення проблем у сфері державного управління [109, с. 186]. У зв'язку з цим, майбутнє електронного документообігу ми бачимо у об'єднанні всіх інформаційних систем, спрямованих на функціонування електронного документообігу в державних органах України, в одну Всеукраїнську інформаційну систему (ВІС). В ідеалі ВІС повинна працювати на

вітчизняній апаратній частині з вітчизняним програмним забезпеченням. ВІС повинна бути представлена у вигляді «єдиного електронного сховища» електронних документів, які використовуються державними органами, що забезпечить можливість здійснення пошуку будь-якого електронного документа в одному сховищі (базі даних) без зайвих витрат часу і ресурсів, які зараз витрачаються на офіційні запити, пошук і направлення результатів запитів, очікування відповіді і т.п. Якщо ВІС буде створена, то її функціонування потребуватиме розробки спеціального нормативно-правового акта, який буде регулювати функціонування ВІС. Слід відзначити, що розробити ВІС на даному етапі політичної та економічної нестабільності в Україні неможливо, оскільки це потребує узгоджених дій усіх органів влади і твердої політичної волі. По суті, ВІС буде логічним етапом розвитку «Електронного уряду» в Україні та дозволить не лише скоротити корупційну складову в державі до мінімуму, але й повною мірою формалізує і стандартизує методи надання послуг, позбавить від бюрократизму систему прийняття рішень, обмежить можливості зловживання службовим становищем.

Підсумовуючи, слід зазначити, що в сучасному чинному законодавстві України міститься значна кількість норм, правил і вимог, обов'язкових для виконання при документуванні інформації, у тому числі тієї, що знаходиться в електронному вигляді. Закони України, постанови, укази та інші акти органів державної влади, що мають юридичну силу, визначають правове поле для роботи з електронними документами. Вони встановлюють обов'язкові норми для використання документів даного виду в діяльності митних і податкових органів.

Аналізуючи особливості правового забезпечення електронного документообігу в митних та податкових органах, слід звернути увагу на законопроектну роботу. В Україні за роки її незалежності було розроблено декілька законопроектів, які мають відношення до сфери електронного документообігу органів державної влади, в тому числі митних та податкових. Серед найбільш значущих слід виділити:

1. Проект Закону України «Про діловодство» [181]. По суті, законопроект має стати єдиним нормативним документом, який встановить порядок проведення та організацію діловодства в Україні і визначить єдині норми роботи зі службовими документами. Проект поширює свою дію на створення організаційно-розпорядчих документів суб'єктів діловодства та на роботу зі службовими документами суб'єктів діловодства незалежно від форми власності, у тому числі створених Україною за кордоном та спільних українсько-іноземних суб'єктів, розташованих на території України.

2. Проект Закону України «Про діяльність у сфері інформатизації» [180]. Як зазначається в пояснювальній записці до проекту, практична потреба у даному законодавчому акті випливає з незадовільного стану нормативно-правового забезпечення інформатизації в Україні, який, у свою чергу, гальмує розвиток даної сфери в цілому. Правове регулювання галузі не охоплює такі важливі ділянки діяльності у сферах інформатизації та інформаційної безпеки держави, як: створення цивілізованого ринку інформаційних продуктів та послуг, інформаційних технологій та засобів їх забезпечення; створення розгалуженої інфраструктури інформаційних ресурсів; стимулювання виробництва, використання і зберігання інформаційних ресурсів та надання інформаційних послуг, включення інформаційних ресурсів до системи найважливіших ресурсів держави; створення засад для забезпечення правового регулювання національної складової глобальних інформаційних мереж, у тому числі мережі Інтернет [180]. Законопроект спрямований на заповнення наведених вище «прогалин» шляхом удосконалення правових відносин, що виникають під час створення, розповсюдження та використання інформаційних технологій, продуктів і ресурсів та надання послуг з їх застосування.

3. Проект Закону України «Про електронні комунікації» [182]. Проект Закону відображає динаміку розвитку сфери телекомунікації в Україні. За своїм змістом даний нормативний акт є логічним продовженням Закону України «Про телекомунікації», який через постійні зміни та доповнення не може коректно регулювати зазначену сферу. Як відзначається в аналізі регуляторного

впливу до проекту Закону України «Про електронні комунікації» [182], впровадження проекту забезпечить наближення національного законодавства до положень Директиви № 2002/20/ЄС із змінами, внесеними Директивою № 2009/140/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 25 листопада 2009 р., стосовно запровадження процедури надання загальної авторизації та обмеження необхідності видачі індивідуальних ліцензій окремими обґрунтованими випадками. Ми вважаємо, що прийняття цього нормативного акту сприятиме вдосконаленню вітчизняного законодавства у сфері телекомунікації та підвищить міжнародний імідж України.

На наш погляд, у випадку прийняття даних законопроектів необхідно буде врахувати їх співвідношення із Законами України «Про електронні документи та електронний документообіг», «Про електронний цифровий підпис», «Про електронну комерцію» та іншими нормативно-правовими документами. Перед прийняттям проектів Законів «Про діловодство» та «Про діяльність у сфері інформатизації», у зв'язку з тим, що з часу їх розробки пройшло більше 10 років, слід привести їх норми у відповідність до європейських та міжнародних стандартів, як це було зроблено в проекті Закону України «Про електронні комунікації». Врахування міжнародного досвіду дозволить створити загальний інформаційний простір, покращить взаємодію всіх учасників електронних взаємовідносин, посилить конкуренцію на ринку товарів і послуг та обіг грошових коштів, підвищить шанси на інтеграцію правової системи України у правову систему ЄС без зайвих витрат. Також слід зазначити, що приведення норм даних законопроектів у відповідність до європейських та міжнародних стандартів дасть змогу забезпечити збереження балансу інтересів громадян та держави.

Прийняття вищенаведених законопроектів буде ефективним засобом вдосконалення законодавства України, оскільки дозволить виконати зобов'язання України, передбачені Угодою про асоціацію між Україною та ЄС.

Розглянувши перший і частково другий блок правового забезпечення електронного документообігу, ми пропонуємо продовжити розгляд

нормативно-правових актів, які забезпечують електронний документообіг лише в діяльності податкових та митних органів у наступному підпункті даної дисертаційної роботи, оскільки, на наш погляд, вони мають безпосереднє відношення до електронного декларування, яке є центральною частиною електронного документообігу в органах ДФС України.

2.2. Правове регулювання функціонування електронного декларування

У світі настала епоха глобалізації, яка впливає не лише на всесвітню політичну, культурну та релігійну інтеграцію, але й змінює структуру світового господарства, що позитивно позначається на зростанні економічної продуктивності країн. Держави, що беруть участь у процесі глобалізації, намагаються підвищити отриману від неї економічну вигоду, що у свою чергу підштовхує їх до спрощення бюрократичних процедур та зменшення перешкод не тільки між суб'єктами господарювання та державними органами всередині країни, а й між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Слід наголосити на неможливості здійснення даних змін без розвиненої інформаційної та технологічної складової, у першу чергу без Інтернету. В Україні з часів отримання нею незалежності, відбувається активна фаза впровадження інформаційних технологій у діяльність державних органів влади, що зумовлює розвиток інформаційної культури в українському суспільстві. Особливе місце у використанні інформаційно-комунікаційних технологій займає розвиток і впровадження на практиці електронного декларування в органах ДФС України.

Переходячи до розгляду правового регулювання практичної реалізації оформлення електронних документів податковими та митними органами, слід зазначити наявність двох історично сформованих паралельних векторів розвитку цього регулювання. Пов'язано це у першу чергу з тим, що до структури ДФС України включені податкові та митні підрозділи.

Протягом усього періоду незалежності України її податкова та митна системи не були сталими і постійно змінювались відповідно до завдань держави, митної та податкової політик, тенденцій у внутрішньоекономічній і зовнішньоекономічній політиці та інших факторів. Збільшення кількості суб'єктів економічної діяльності всередині країни та за її межами (суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності), підвищення їх активності призвело до необхідності якісних змін у податкових та митних органах України. Дані зміни почалися з підписанням Указу Президентом України від 24.12.2012 р. за № 726/2012 «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» [195] на виконання якого, шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України, було утворено Міністерство доходів і зборів України. Необхідно зазначити, що становлення сталої системи митних та податкових органів на цьому не закінчилось. У 2014 році шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів України було утворено Державну фіскальну службу України. Державна фіскальна служба на базі Міністерства доходів і зборів України утворена постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 160 [186]. Зважаючи на вищевикладене, ми вважаємо, що дослідження стану правового регулювання електронного декларування слід поділити на дві складові: перша характеризує регулювання електронного декларування у податкових органах, друга характеризує регулювання електронного декларування в митних органах.

Електронне декларування у податкових органах. Розглядаючи досвід правового регулювання електронного декларування у податкових органах, відзначимо, що під декларуванням необхідно розуміти надання платником податків по кожному податку, що підлягає сплаті цим платником, податкової декларації (якщо інше не передбачено нормативно-правовими актами у сфері оподаткування). Згідно п. 1.11. ст. 1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III [163], податкова декларація, розрахунок – це документ, що подається платником податків до контролюючого органу у

строки та за формою, встановленими законодавством, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу). Зазначимо, що в Податковому кодексі України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [129] податкова декларація має дещо інше визначення: так, згідно п. 46.1. ст. 46, податкова декларація – це документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПК України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку. Таким чином, ми бачимо, що ПК України розширив поняття податкової декларації, включивши до нього митні декларації, розрахунок за формою НІДФ та інші документи, що свідчать про суми доходу, нарахованого на користь платників податків – фізичних осіб. Це суттєвий момент, оскільки було збільшено кількість документів, які могли брати участь в електронному декларуванні.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» був першим нормативним актом, у якому допускалася можливість існування електронного декларування. Абзац 3 підпункту «з» підпункту 4.4.2. п. 4.4. ст. 4 встановлював, що «податкова звітність може бути надана за добровільним рішенням платника податків податковому органу в електронній формі, за умови реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством». Але, власне кажучи, дана норма була декларативною, оскільки на момент прийняття Закону № 2181-III в Україні ще не існувало законодавчої бази і технічного забезпечення, які могли б дозволити впровадити процедури електронного декларування у податкових органах.

Впровадження процедури електронного декларування у податкових та митних органах стало можливим лише після прийняття у 2003 році Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» від

22.05.2003 р. № 851-IV [165] та Закону України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV [166]. І якщо Закон № 851-IV встановлював основні організаційно-правові засади електронного документообігу та використання електронних документів, то Закон № 852-IV закріпив використання електронного цифрового підпису в електронних документах, що дало можливість надати юридичну силу деклараціям, оформленим на електронних носіях та підтвердженим електронним цифровим підписом. Прийняття зазначених вище законів дозволило податковим органам розробити Інструкцію з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, затверджену наказом Державної податкової адміністрації України від 10.04.2008 р. № 233 [58]. Інструкція встановлює загальні принципи організації інформаційного обміну під час подання платниками податків податкової звітності до податкових органів в електронній формі із використанням електронного цифрового підпису. Крім Інструкції, були розроблені Методичні рекомендації щодо централізованого приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків у органах ДПС України, затверджені наказом Державної податкової адміністрації України від 31.12.2008 р. № 827 [102]. І Інструкція, й Методичні рекомендації встановили процедурні основи подання звітності в електронному вигляді. При цьому податкову звітність можна було подавати на електронних носіях, не підтверджених ЕЦП, але при наявності паперових копій оригіналів документів. Якщо ж звітність підтверджувалася ЕЦП, то паперові копії до ОДПС не потрібно було надавати. Відповідно до чинного на сьогодні роз'яснення листа Державної податкової адміністрації України «Проблемні питання прийому та обробки електронної податкової звітності» від 30.07.2010 р. № 5187/Н/28-8015 [213] під час подання звіту в електронній формі платник податків повинен одержати від органів ДПС дві квитанції:

– першу – про одержання податкового документа в електронному вигляді, що засвідчує час подання звітності;

– другу – про прийом податкового документа в електронному вигляді, яка засвідчує факт прийому електронного звіту або його неприйняття, із зазначенням причин [213].

Для удосконалення процедур електронного декларування, відповідно до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» [165], Закону України «Про електронний цифровий підпис» [166], Розпорядження ДПА України «Про проведення дослідної експлуатації програмного забезпечення інформаційного порталу державної податкової служби України» від 21.01.2009 р. № 18-р [199], наказом Державної податкової адміністрації України від 06.04.2009 р. № 168 [198] було затверджено План-графік поетапного впровадження у промислову експлуатацію в органах ДПС України централізованої системи подачі електронної податкової звітності та План організаційних заходів щодо експлуатації централізованої системи електронної податкової звітності платників податків в органах ДПС України. У результаті використання в органах ДПС України централізованої системи подачі електронної податкової звітності, платники податків отримали можливість подавати електронні звіти через Центр обробки електронних звітів (ЦОЕЗ) Державної податкової адміністрації України, що скоротило час, який до цього витрачався на обробку даних електронних звітів, а також оптимізувало роботу податкових органів.

Після введення в кінці 2010 року в дію Податкового кодексу України розпочався новий етап правового регулювання електронного декларування. Як і Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [163], Податковий кодекс надає платникам податків вибір щодо способів подання податкових декларацій. Пункт 49.3. ст. 49 вказує, що податкова декларація подається до органу державної податкової служби за вибором платника податків, якщо інше не передбачено цим Кодексом, одним із таких способів: а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою; б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення; в) засобами електронного

зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством [129]. У якості винятку вказувались платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, для них встановлювалась обов'язкова тільки електронна форма подачі податкової звітності. У зв'язку із закріпленням даної норми та спробою налагодження партнерських взаємовідносин між податковими органами та платниками податків розпочалася робота з розробки електронного сервісу – «Електронний кабінет платника податків», який повинен був реалізувати функцію «Єдине вікно подання електронної звітності». У 2013 році «Електронний кабінет платника податків» розпочав діяти в тестовому режимі. Під час тестового режиму для великих платників податків було доступно два сервіси: «Податкова звітність» і «Розрахунки з бюджетом». Сервіс «Податкова звітність» забезпечував платникам податків можливість здійснювати електронне декларування через комп'ютерну мережу, а сервіс «Розрахунки з бюджетом» надавав доступ до інформації про стан розрахунків платників податків з бюджетом.

З 2015 року «Електронний кабінет платника податків» перейшов у штатний режим роботи і його послугами можуть користуватися як юридичні, так і фізичні особи – платники податків. Нині даний сервіс дозволяє формувати податкову звітність з будь-якого комп'ютера, підключеного до мережі Інтернет. Платник має змогу підготувати, заповнити й надіслати звітність у електронному вигляді та одразу ж отримати квитанцію про її прийняття (або неприйняття). Для зручності податкова звітність подається одним пакетом: декларація з усіма додатками. На кожен прийнятий пакет документів надсилається одна квитанція про прийняття декларації [219]. Слід зазначити, що у 2016 році функціонал «Електронного кабінету платника податків» розширено. Національне антикорупційне агентство дозволило державним службовцям надавати за допомогою «Електронного кабінету платника податків» декларації про доходи, сформувавши тим самим електронну систему декларування доходів державних службовців.

Після прийняття Податкового кодексу України були доопрацьовані і введені в дію нові Методичні рекомендації щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків у органах ДПС України, затверджені наказом Державної податкової служби України від 14.06.2012 р. № 516 [103]. Ці Методичні рекомендації, як і ті, що були затверджені наказом № 827, охопили повний цикл ведення та обробки документів податкової звітності, які подаються до податкових органів підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та фізичними особами – підприємцями. Серед позитивних моментів нових рекомендацій слід відзначити наявність у них Регламенту комп'ютерної обробки документів податкової звітності платників, з інформацією про терміни подання всіх форм податкової звітності та Довідника причин, за якими податкова звітність не вважається податковою декларацією (з описом даних причин та наведенням законодавчих підстав).

Розглядаючи правове регулювання функціонування електронного декларування, слід також наголосити на проведенні в Україні податкової реформи, деякі аспекти якої безпосередньо пов'язані з електронним декларуванням. Наприклад, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 р. № 1621-VII [174] до Податкового кодексу України були внесені зміни, відповідно до яких податкова звітність з податку на додану вартість подається до контролюючого органу всіма платниками в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Також цим Законом були встановлені правила та система електронного адміністрування податку на додану вартість. Ці нововведення мали набрати чинності з 01.01.2015 р., але Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VIII [177] вони були змінені. Згідно Закону № 71-VIII електронне адміністрування податку на додану вартість вирішили впровадити у два етапи. На першому – тестовому етапі (01.01.2015 – 30.06.2015) – було вирішено запуснути систему

електронного адміністрування ПДВ в тестовому режимі, з обмеженнями щодо сплати ПДВ, які виникли в результаті законодавчих колізій між нормами Податкового кодексу України. На другому етапі (початок з 01.07.2015) система повинна працювати повноцінно та без обмежень.

Для повноцінного здійснення адміністрування ПДВ в електронному вигляді був розроблений Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 [140], який визначає механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, особливості складення податкових накладних та розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом із використанням зазначених рахунків.

В аспекті електронного декларування система електронного адміністрування ПДВ передбачає відкриття ПДВ-рахунку у Держказначействі кожному платнику ПДВ та переведення всього документообігу, починаючи з податкових накладних і закінчуючи податковою декларацією з ПДВ, на електронні рейки. Для цього вводиться обов'язкова реєстрація усіх податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Також для цього потрібно, щоб усі платники ПДВ подавали звітність виключно в електронному вигляді [47, с. 61].

Відзначимо, що за місяць повноцінної роботи за допомогою електронної системи адміністрування ПДВ було зареєстровано 20 млн. податкових накладних та розрахунків коригування на суму ПДВ 58 млрд. гривень, та більше 60 тисяч митних декларацій на суму ПДВ 11 млрд. гривень. Також поповнено ПДВ рахунки на суму 10,5 млрд. гривень [251]. Зважаючи на ефективність впровадження електронного адміністрування ПДВ, у Державній фіскальній службі України було прийнято рішення з 1 січня 2016 року запровадити електронну систему адміністрування акцизного податку. Для цього планується внести відповідні зміни до ПК України та вдосконалити

технічний функціонал електронного сервісу – «Електронний кабінет платника податків».

Займаючись дослідженням, присвяченим впровадженню електронного адміністрування у діяльність податкових органів, ми провели опитування серед платників податків Вовчанської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС України в Харківській області. 276 респондентам було поставлено наступні запитання: «Що Ви думаєте про подачу звітності в електронній формі?»; «Яку форму подачі звітності Ви використовуєте?». Головна мета опитування полягала в аналізі ставлення платників податків до безпаперових технологій при їх взаємовідносинах з податковим органом. При опитуванні ми отримали наступні результати: 28,98 % респондентів відзначили, що їм немає необхідності подавати документи в електронному вигляді; 43,47 % респондентів відзначили, що вони вже перейшли на електронну форму подання звітності; 27,55 % респондентів відзначили, що з цього питання у них мало інформації, тому вони не можуть дати точну відповідь. Але при цьому дана група респондентів підкреслила, що якщо при переході на електронну форму звітності їм не потрібно буде постійно їздити в інспекцію (подавати документи в паперовому вигляді), то вони не проти подачі звітності в електронному вигляді. У свою чергу, 56,5 % (1 група) опитаних вказали на те, що вони досі подають звітність у паперовому вигляді, 43,5 % (2 група) - в електронному (Додаток В). Але при цьому половина опитаних з 2 групи зазначила, що їм доводиться дублювати електронну звітність її паперовими аналогами.

Отримані нами статистичні дані є цілком типовими для періоду, коли паперові документи ще остаточно не пішли в минуле. Наші результати показують, що платники податків пов'язують з безпаперовими технологіями великі надії, але в той же час зберігають відданість паперовому документу, який для них є більш звичним, та таким, що вселяє більшу довіру.

Опитавши платників податків, ми поставили аналогічне питання (1 питання) співробітникам Вовчанської ОДПІ. Як результат, 87 % опитаних нами підкреслили факт необхідності повної заміни «паперової тяганини»

електронною подачею звітності. 13 % опитаних вказали на неможливість частини платників податків перейти на подачу звітності в електронній формі. Ця група респондентів акцентували свою увагу на залишенні можливості подавати документи в паперовому вигляді. Якщо ж буде прийнято рішення про повний перехід на електронну подачу документів, то, як зазначили наші опитувані, держава повинна забезпечити умови цього переходу.

Здійснивши дослідження правового регулювання електронного декларування у податкових органах, ми можемо прийти до висновку про цілеспрямоване прийняття необхідної нормативної бази для послідовного і планомірного впровадження систем електронного декларування. Електронне декларування – одне з небагатьох явищ, яке не залишилося у вигляді декларативної й голослівної заяви, а отримало необхідне нормативне підґрунтя і було впроваджено на практиці. Як і будь-яке нововведення, електронне декларування має низку переваг та недоліків.

До переваг електронного декларування ми можемо віднести зниження кількості помилок при заповненні електронних документів, оскільки програми, в яких відбувається заповнення, вказують на помилки та виправляють більшість із них; зменшення кількості часу при подачі декларацій в електронній формі. Серед плюсів слід виділити зменшення безпосередніх (фізичних) контактів між платниками податків та співробітниками ДФС України, що веде до зниження рівня корупції в країні та ситуацій, при яких співробітники можуть чинити «тиск» на платників податків. До недоліків можна віднести фінансові витрати, які несуть платники податків у зв'язку з навчанням персоналу, в деяких випадках – у зв'язку зі створенням необхідного робочого місця, купівлею обчислювальної техніки і програмного забезпечення, яке необхідно для роботи з електронними документами. І якщо для середніх і великих платників податків витрати є мізерними, то для всіх інших витрати будуть суттєвими. Особливо проблемним введення електронного декларування є для тих підприємств, які знаходяться на периферії, у тих місцях, де обмежено доступ до Інтернету. Також у якості недоліків електронного декларування

можна навести можливі збої як у програмному забезпеченні, так і в електричній мережі, які можуть вплинути на пошкодження інформація, яка необхідна для здійснення електронного декларування. Останнє стало особливо актуальним у 2015 році, коли в багатьох областях України почалися віялові відключення електроенергії.

Серед необхідних кроків щодо удосконалення правового регулювання електронного декларування в Україні ми пропонуємо:

1. Внести зміни до п.1 ст. 45 Закону України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700-VII [176] та викласти його у такій редакції: «1. Особи, зазначені у пункті 1, підпункті «а» пункту 2 частини першої статті 3 цього Закону, зобов'язані щорічно до 1 квітня подавати декларацію особи, уповноваженої на виконання функцій держави або місцевого самоврядування (далі – декларація), шляхом заповнення її в «Електронному кабінеті платника податків» за минулий рік згідно форми, що визначається Національним агентством».

2. Також необхідно у найближчий термін розробити і прийняти Порядок електронного адміністрування акцизного податку, в якому визначити механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування акцизного податку, особливості складення акцизних накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків з бюджетом.

У зв'язку із зазначеними вище змінами необхідно вдосконалити програмне забезпечення сервісу «Електронний кабінет платника податків» для подання акцизних накладних та для подання й оприлюднення декларацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави чи місцевого самоврядування.

Електронне декларування в митних органах. Переходячи до розгляду правового регулювання електронного декларування у митних органах, слід підкреслити, що дана процедура в цих органах є комплексним поняттям. Воно включає декларування товарів і транспортних засобів шляхом подання електронної митної декларації та інших електронних документів; здійснення митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів на підставі

поданих електронних документів (у тому числі дозвільного характеру) [15; 38; 122, с. 140].

Розглядаючи практику правового регулювання електронного декларування, слід відзначити серйозну зацікавленість держави у підвищенні рівня інформатизації митних органів, що, врешті-решт, призвело до можливості закріплення на законодавчому рівні процедури електронного декларування. Одним із перших нормативно-правових актів, який закріпив необхідність підвищення рівня інформатизації державних органів, стала Концепція адміністративної реформи України, затверджена Указом Президента України від 22.07.1998 р. № 810/98 [75]. Концепція містила Розділ 5 «Інформаційне забезпечення», у якому закріплювалась необхідність цілеспрямованого застосування нових інформаційних технологій у сфері державного управління.

Уперше про можливість подання електронної декларації до митних органів згадується в Указі Президента України «Про заходи щодо підвищення ефективності діяльності митної служби України» від 24.10.2003 р. № 1209/2003 [194], де серед способів досягнення мети вдосконалення діяльності митної служби України, захисту вітчизняного товаровиробника, повного використання транзитних можливостей України пропонувалося вирішити в установленому порядку питання щодо використання електронної форми декларування товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. З метою виконання положень Указу № 1209/2003 співробітниками Державної митної служби України, Державного комітету зв'язку України, Міністерства економіки та Служби безпеки України було проведена нарада, підсумком якої стала пропозиція дозволити Державній митній службі України експеримент з подання вантажно-митних декларацій (ВМД) в електронній формі. Пропозиція була офіційно оформлена та направлена до Кабінету Міністрів України. Він розглянув дану пропозицію та вніс для її реалізації необхідні зміни до п. 10 Положення про вантажно-митну декларацію, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 09.06.1997 р. № 574 [130] (встановив можливість ДМС визначати митні процедури, що пов'язані з оформленням ВМД в електронному вигляді), а

також дорученнями від 03.08.2004 р. № 68695/54/1-03 та від 04.08.2004 р. № 68695/55/1-03 надав дозвіл на проведення запропонованого експерименту.

Після отримання дозволу Державною митною службою України протягом 2-х місяців був розроблений та затверджений наказ «Про проведення експерименту з використанням електронної форми декларування» від 15.09.2004 р. № 671 [200], у якому закріплювались «Тимчасові правила митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що декларуються з поданням вантажної митної декларації в електронній формі». У п. 1.2. Тимчасових правил зазначалося, що дані правила визначають особливості проведення митного контролю й митного оформлення під час декларування в електронній формі товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України відповідно до установленого порядку, шляхом подання вантажної митної декларації в електронній формі (ЕВМД), в тому числі у випадках декларування товарів і транспортних засобів із застосуванням загальної вантажної митної декларації. Тимчасові правила застосовуються лише при митному оформленні товарів і транспортних засобів у митному режимі експорту [200]. Слід зазначити, що сфера дії Тимчасових правил обмежувалась лише суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, які за власним бажанням погодились взяти участь у експерименті. Після їх згоди із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з однієї сторони та органами ДМС України – з іншої, укладався договір. В експерименті було заборонено брати участь підприємствам, які протягом двох років, що передували моменту проведення експерименту, порушували законодавство України з питань митної справи під час виконання ними трудових обов'язків.

Ідеї необхідності інформатизації митних органів отримали своє продовження у «Державній програмі «Контрабанді - СТОП» на 2005 – 2006 роки», затвердженій постановою Кабінету Міністрів України від 01.04.2005 р. № 260 [37] та Концепції створення, упровадження і розвитку системи електронного декларування товарів, затвердженій наказом Державної митної служби України від 18.10.2006 р. № 907 [76].

У «Державній програмі «Контрабанді - СТОП» на 2005 – 2006 роки» наголошувалося на необхідності розв'язання завдань із протидії контрабанді шляхом запровадження митними органами електронного декларування товарів, електронного оформлення книжки МДП. Граничним терміном для введення електронного декларування вказувалася дата 1 січня 2006 року. В цілому вимоги Програми щодо введення електронного декларування були виконані в зазначений термін, якщо враховувати, що дані вимоги поширювалися не на всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а на обмежене їх коло.

У Концепції створення, упровадження і розвитку системи електронного декларування товарів розкривався функціональний механізм процедури електронного декларування, визначалися першочергові заходи для впровадження електронного декларування, встановлювалися мінімальні вимоги до програмно-інформаційних комплексів, які будуть задіяні під час функціонування системи електронного декларування.

Продовжуючи намагання ефективно врегулювати функціонування електронного декларування, у 2007 році ДМС України розробила спеціальний наказ «Про затвердження Порядку визначення підприємств, до товарів яких може застосовуватися процедура електронного декларування» від 08.08.2007 р. № 669 [202]. У наказі наголошувалося на необхідність розробки програмного забезпечення щодо ведення в Єдиній автоматизованій системі Держмитслужби України (ЄАІС Держмитслужби) реєстру підприємств, до товарів яких може застосовуватися процедура електронного декларування. Також наказ закріпив для підприємств, до товарів яких може застосовуватися процедура електронного декларування, критерії та порядок їх оцінки.

Незважаючи на намагання ДМС України впровадити у свою діяльність електронне декларування та поширити його на значне коло підприємств, даний період ознаменувався обмеженістю застосування процедур електронного декларування у митних органах. Цьому сприяла низка передумов, котрі, як влучно помітив Є.П. Бабалик [7], були спровоковані діями самих митних органів. Як відмічає науковець, мало того, що необхідно було понести певні

матеріальні затрати на виконання технічних та програмних вимог митних органів, призначити відповідальну особу (працю якої необхідно оплачувати), надати доступ до фінансових та банківських документів, що стосуються переміщуваних товарів і транспортних засобів, так посадова особа митного органу ще й може у будь-який момент затребувати паперові примірники документів, що зводить нанівець усі вигоди від запровадження електронного декларування [7, с. 134].

На наш погляд, необхідно підкреслити той факт, що електронне декларування є однією з цілей, якої намагаються досягти країни Європи. У Європейському Союзі електронне декларування входить до загальної концепції створення електронного середовища для митниці («Електронна митниця»). Аналогічні завдання під час втілення новітніх технологій у митну справу ставлять перед собою митні адміністрації багатьох країн СНД, Азії та Америки. Вони відрізняються лише строками реалізації та окремими деталями [122, с. 138]. У ЄС концепція «Електронної митниці» була реалізована в документі «A simple and paperless environment for customs and trade» («Просте і безпаперове середовище для митниці та торгівлі») і схвалена Радою Європи. Для підтримання ініціативи створення електронного декларування для митниці в Європі були розроблені і прийняті «Decision № 70/2008/EC of the European Parliament and the Council of 15 January 2008 on a paperless environment for customs and trade» [276] та «Electronic Customs Multi-Annual Strategic Plan» [296]. Згідно норм вищевказаних документів, основними цілями розвитку електронної митниці і електронного декларування були такі:

- усунення паперових документів;
- стандартизація функціонування митних органів;
- обмеження розміру митних зборів;
- спрощення митного законодавства;
- ефективне використання електронних засобів у митних процедурах;
- безперервний потік даних між експортерами та імпортерами в різних країнах;

- боротьба з шахрайством, організованою злочинністю та тероризмом;
- розширення безпечної торгівлі товарами та підвищення якості самих товарів;
- захист прав інтелектуальної власності й національної культурної спадщини та ін.

Україна, ставлячи перед собою мету щодо адаптації свого законодавства до загальноприйнятих європейських норм вже у 2008 році, відразу ж після виділення європейської концепції «Електронної митниці» схвалила власну Концепцію створення багатофункціональної комплексної системи «Електронна митниця», яка була затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.09.2008 р. № 1236-р [73]. Реалізація Концепції передбачалася в три етапи.

На першому етапі, протягом 2009 року, планувалося:

- створення законодавчої основи для застосування інформаційно-телекомунікаційних технологій у роботі контролюючих органів, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- удосконалення автоматизованих систем, що функціонують у митній службі та базуються на сучасних інформаційно-телекомунікаційних технологіях, які спрямовані на технологічне забезпечення безперервності потоку, накопичення та обробки електронної митної інформації в електронному вигляді, впровадження механізму електронного декларування;
- забезпечення взаємодії відомчої телекомунікаційної мережі, призначеної для передачі даних, голосу, відеозображення, з іншими аналогічними мережами органів державної влади; забезпечення захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах митних органів.

На другому етапі, протягом 2009-2010 років, передбачалося:

- створення систем:
- адміністрування (зокрема, міжвідомчого) процесів, які відбуваються під час підготовки, прийняття, доведення рішень та контролю за їх виконанням, що є необхідною умовою для мінімізації часу проходження митних процедур

(для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності) та раціоналізації дій контролюючих органів;

- оперативного виконання рішень, які потребують певних дій щодо товарів і транспортних засобів (огляду, затримання, обмеження руху тощо), що є необхідною умовою для недопущення несанкціонованого поводження з ними; електронного цифрового підпису та захисту інформації;

- подальше вдосконалення програмного забезпечення функціонування механізму електронного декларування (розробка програмного забезпечення, що дасть змогу приймати повідомлення від суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності як на рівні центральної бази даних (з подальшим інформуванням відповідного митного органу), так і безпосередньо на рівні митного органу);

- виконання робіт щодо гармонізації документів з вимогами ЄС та забезпечення сумісності системи контролю за переміщенням вантажів із новою комп'ютеризованою транзитною системою ЄС.

На третьому етапі, протягом 2010-2013 років, передбачалося:

- завершення створення системи аналізу ризиків як складової частини автоматизованої системи митного оформлення товарів та транспортних засобів на всіх рівнях митної системи;

- впровадження системи електронного документообігу у всій системі управління митними органами [73].

Усі наступні регуляторні акти були спрямовані на виконання етапів реалізації Концепції створення багатофункціональної комплексної системи «Електронна митниця». Одним із перших у цій плеяді став наказ Державної митної служби України «Про затвердження Умов електронного декларування» від 17.03.2011 р. № 216 [204]. У даному правовому акті були переглянуті критерії оцінки, встановлені наказом № 669, що висуваються до підприємств, які мають намір подавати документи за допомогою процедури електронного декларування. Відмітимо, що наказ № 216, по-перше, вніс суттєві зміни до переліку критеріїв оцінки та умов, які пред'являлись митними органами до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Усі вони були ліквідовані,

залишилась лише одна умова стосовно укладення договору між ДМС та підприємством. По-друге, було надано дозвіл на подання електронних документів не самим підприємством – суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності, а уповноваженим ним митним брокером. Це стало новим поштовхом для розвитку інституту митних брокерів України. Митні брокери нині є єдиними суб'єктами, які легально здійснюють представницьку діяльність у сфері митного оформлення товарів і транспортних засобів, маючи на це відповідні дозволи та ліцензії. На нашу думку, наявність в Україні інституту митних брокерів, яким дозволено брати участь в електронному декларуванні товарів як посередникам, – це необхідна умова впровадження у практику зовнішньоекономічної діяльності передових форм здійснення митного оформлення та контролю, підвищення гарантії надходження митних платежів до державного бюджету, унеможливлення зловживань окремими посадовими особами, які так чи інакше займаються зовнішньоторговельною діяльністю, своїми службовими обов'язками.

Серед концепцій, присвячених реформуванню митних органів та впровадженню у їх діяльність електронного документообігу й електронного декларування, слід виділити «Концепцію реформування діяльності митної служби України «Обличчям до людей»» від 29.10.2010 р. [74], розроблену Державною митною службою України. Основна мета Концепції полягала, по-перше, у визначенні оптимальної організації митної служби України, спрямованої на підвищення ефективності, надійності та усталеності її діяльності; по-друге, у визначенні основних завдань з реформування та модернізації, окреслення орієнтирів і засобів для досягнення стратегічних цілей та очікуваних результатів. Серед завдань, які були спрямовані на досягнення поставленої мети, у контексті цього дослідження слід виділити задекларовану необхідність «надання послуг з митного контролю та оформлення на підставі електронних документів» (електронне декларування) та «здійснення обміну електронними документами та інформацією з іншими державними органами». Перше завдання вказувало на необхідність розвитку електронного

декларування у митних органах, друге – на розвиток зовнішнього електронного документообігу серед державних органів України. Для полегшення впровадження норм Концепції, пов'язаних із використанням інформаційних технологій, був розроблений Тимчасовий порядок організації, розповсюдження та використання електронного цифрового підпису в митній службі України, затверджений наказом Державної митної служби України від 08.04.2011 р. № 298 [239]. Порядок визначав вимоги до організації, розповсюдження та використання електронного цифрового підпису на базі послуг Центру сертифікації ключів. Таким чином, в Україні у 2011 році вже був розроблений і прийнятий цілий комплекс різних програм і концепцій, у яких наголошувалося на необхідності розвитку електронного декларування в митних органах. Настала черга масового впровадження практичних аспектів електронного декларування на всіх структурних рівнях ДМС України. Це стало можливим завдяки проведенню в Україні пілотного проекту з використання електронного декларування митними органами, який був офіційно розпочатий наказом Державної митної служби України «Про заходи із запровадження електронного декларування товарів у всіх митних органах» від 29.04.2011 р. № 358 [205] на виконання доручення Прем'єр-міністра України «Щодо запровадження митними органами та іншими органами державної влади комплексної системи електронного документообігу» від 25.12.2010 р. № 65649/4/1-10 [265]. Проект був розділений на три фази, кожна з яких регулювалася окремим нормативним актом і у яких розкривалися її цілі та способи досягнення. Перша фаза розпочалася відразу після прийняття наказу № 358 і була присвячена технічній підготовці митних органів усіх рівнів до можливості здійснювати процедури електронного декларування.

Як відзначала інформаційна служба ДМС України, результатом першої та другої фаз пілотного проекту стало суттєве зростання обсягу оформлення електронних документів. За січень-квітень 2012 року було оформлено:

– 69 тис. ЕПП, що становить 57 % від загальної кількості оформлених ПП;

- 28 тис. ЕПД що становить 39 % від загальної кількості оформлених ПД;
- 14 тис. ЕВМД що становить 3,24 % від загальної кількості оформлених ВМД [183].

Під процедуру електронного декларування підпали всі підприємства, внесені до Реєстру підприємств, допущених до електронного декларування. Станом на 18.04.2012 р. електронним декларуванням була охоплена зовнішньоекономічна діяльність 2798 підприємств по всій території України.

Зауважимо, що в кінці завершення другої фази пілотного проекту з використання електронного декларування митними органами, в українському законодавстві відбулася значуща подія – був прийнятий новий Митний кодекс України [106]. У Митному кодексі України 2012 року, на відміну від його попередників, питання електронного декларування розкривалися комплексно і повною мірою. У зв'язку з прийняттям Митного кодексу частина правових актів у сфері електронного декларування втратила свою силу, тому новий Кодекс був створений за принципом «максимально прямої дії». По суті він увібрав у себе положення, які раніше містилися в різних законах і підзаконних актах.

Були скасовані такі нормативно-правові акти, як: «Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію» (постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.1997 р. № 574 [130]); «Про затвердження Порядку здійснення митного контролю й митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації» (наказ Державної митної служби України від 20.04.2005 р. № 314 [201]); «Про митний контроль та митне оформлення товарів, які декларуються з поданням вантажної митної декларації та документів контролю за переміщенням товарів у електронному вигляді» (наказ Державної митної служби України від 26.09.2007 р. № 800 [203]); «Про затвердження Умов електронного декларування» (наказ Державної митної служби України від 17.03.2011 р. № 216 [204]); «Про затвердження Тимчасового порядку організації, розповсюдження та використання електронного цифрового підпису в митній службі України» (наказ Державної митної служби України від

08.04.2011 р. № 298 [239]) та ін.

Натомість були прийняті нові нормативно-правові акти: «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» (постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 р. № 450 [127]); «Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа» (наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 631 [187]); «Про затвердження Порядку роботи відділу митних платежів, підрозділу митного оформлення митного органу та митного поста при вирішенні питань класифікації товарів, що переміщуються через митний кордон України» (наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 650 [188]); «Щодо порядку електронного декларування товарів» (лист Державної митної служби України від 07.06.2012 р. № 11.1/2-12.2/6419-ЕП [266]) та ін.

Після змін, які були викликані прийняттям нового Митного кодексу України, законодавством України більше не встановлювалось жодних обмежень на участь суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності в електронному декларуванні. Відповідні пояснення були закріплені в листі Державної митної служби України «Щодо порядку електронного декларування товарів» від 07.06.2012 р. № 11.1/2-12.2/6419-ЕП [266]. У цей же час замість Тимчасового порядку № 298 почав діяти новий – Порядок організації та розповсюдження електронного цифрового підпису в митній службі України, затверджений наказом Державної митної служби України від 20.02.2012 р. № 116 [143], норми якого визначали вимоги до організації та розповсюдження електронного цифрового підпису на базі послуг Центру сертифікації ключів Державної митної служби України Департаменту митних інформаційних технологій та статистики Державної митної служби України (АЦСК).

Таким чином, початок третьої фази пілотного проекту ознаменувався комплексною зміною митного законодавства у сфері електронного декларування, що й було відображено в наказі Державної митної служби України «Про проведення третьої фази пілотного проекту з електронного

декларування» від 13.04.2012 р. № 219 [207]. Згідно з наказом, під час проведення третьої фази пілотного проекту з електронного декларування посадові особи митних органів повинні:

- здійснювати організацію процесу оформлення ЕВМД (ЕПМД), що подаються підприємствами, які вперше залучаються до електронного декларування, після успішного подання та оформлення електронних попередніх повідомлень та електронних попередніх декларацій; слідкувати за оснащенням підрозділів митного оформлення (ПМО), комп'ютерною технікою та засобами зв'язку; отримати ключі електронного цифрового підпису;

- отримати повноваження на виконання функцій щодо перевірки класифікації та кодування товару, перевірки країни походження товарів, захисту прав інтелектуальної власності, перевірки правильності визначення митної вартості товару, нарахування та стягнення митних платежів і статистичного контролю;

- отримати права доступу до програмно-інформаційних комплексів та баз даних ЄАІС Держмитслужби України з метою мінімізації кількості посадових осіб, що здійснюють митний контроль та оформлення товарів за однією ЕВМД (ЕПМД);

- вносити, у разі потреби, необхідні зміни до відповідних технологічних схем митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;

- надавати декларантам інформацію про отримання митним органом ЕВМД (ЕПМД) у складі електронного повідомлення, засвідченого електронним цифровим підписом декларанта; позитивний результат проведення форматно-логічного контролю правильності заповнення граф ЕВМД (ЕПМД) та занесення її до ЄАІС Держмитслужби України для подальшої обробки; прийняття ЕВМД (ЕПМД) митним органом для оформлення; реєстраційний номер, присвоєний ЕВМД (ЕПМД); відмову в прийнятті ЕВМД (ЕПМД) до оформлення; необхідність надання декларантом додаткових документів; необхідність пред'явлення товарів і транспортних засобів для митного огляду; відмову в

митному оформленні товарів, задекларованих за ЕВМД (ЕПМД); завершення митного оформлення товарів за ЕВМД (ЕПМД) та ін.

Слід зазначити, що, незважаючи на незавершеність третьої фази пілотного проекту, митними органами у сфері електронного декларування все ж вдалося багато чого досягти. До 2015 року серед досягнень електронного декларування можна виділити наступні:

- застосовується усіма без винятку суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності за їх власним бажанням;
- застосовується при проведенні усіх митних режимів (імпорту, реімпорту, експорту, реекспорту, транзиту, тимчасовому ввезенні та вивезенні, безмитній торгівлі, переробці на митній та за межами митної території та ін.);
- зникла необхідність включення суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності до реєстрів;
- застосовується під час державної реєстрації транспортних засобів, ввезених на митну територію України;
- використовується для підтвердження фактичного вивезення за межі митної території України для цілей відшкодування ПДВ;
- надаються послуги з оформлення попередніх митних декларацій типу «ЕА».

Незважаючи на суттєві досягнення, у практиці використання електронного декларування присутні аспекти, які можна й необхідно вдосконалювати. Наприклад, згідно зі ст. 255 МК України митне оформлення з моменту подачі декларації або митного документа займає не більше 4 годин. Ми вважаємо, що цей термін можна скоротити в два рази, тим більше, що технічні підстави для цього існують, до того ж слід обмежити кількість формальностей, через які термін митного оформлення може затягнутися. ЗМІ все частіше пишуть про випадки [24; 223], коли посадові особи митних органів спеціально затягують процедуру оформлення, користуючись недосконалістю законодавчої бази, на цій основі будується все більше корупційних схем. На наш погляд, вирішити дані проблеми можливо шляхом зменшення «точок

дотику» між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності та митниками.

У зв'язку з тим, що нині митні та податкові органи входять до єдиної структури – ДФС України, ми пропонуємо, по-перше, доопрацювати «Електронний кабінет платника податків» і надати можливість за його допомогою здійснювати електронний документообіг між платниками податків – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами, у тому числі дозволити введення електронних копій декларацій в автоматизовану систему митного оформлення. По-друге, необхідно передбачити можливість декларанту в автоматизованому режимі отримувати повідомлення про згенеровані форми контролю автоматизованої системи аналізу та управління ризиками. По-третє, уникнути додаткової бюрократичної тяганини допоможе надання митними органами безпосереднього доступу до баз даних дозвільних документів, виданих контролюючими органами. Можливість перевірити правдивість відомостей у наданому при декларуванні дозвільному документі, безпосередньо запитавши контролюючий орган, який видав дозвільний документ, дозволить звести до мінімуму випадки, що вимагають подання паперового носія [220, с. 84]. По-четверте, необхідно внести зміни до МК України шляхом зняття відповідальності з декларантів за здійснені ними незначні помилки чи неточності при заповненні документів у електронній формі або при зазначенні декларантом помилкових відомостей щодо задекларованих товарів. Ми пропонуємо зняти відповідальність за помилки, виникнення яких не впливає на суму митних платежів, але які можуть використовуватися посадовими особами митних органів у якості «важелів тиску» на декларанта для отримання від нього матеріальної вигоди.

Незважаючи на наявність проблем у практиці використання електронного декларування, слід зазначити, що понад 90 % митних декларацій на початку 2015 року було оформлено в електронній формі. Електронне декларування економить час і гроші не лише декларантам, але й державі. Дані зміни були б неможливими без застосування сучасних інформаційних технологій, з якими пов'язана організація електронного документообігу не лише в митних органах,

а і в ДФС України в цілому, оскільки це призводить до спрощеної системи інформаційної взаємодії, як із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, так і між митними та податковими підрозділами. Застосування електронного декларування та впровадження системи «Електронна митниця» в Україні стало особливо актуальним у зв'язку з підписанням Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [246], яка вимагає від сторін-підписантів єдиних схем уніфікації та стандартизації митних процедур.

2.3. Електронний цифровий підпис як забезпечувальний елемент електронного документообігу в податкових правовідносинах

Масове використання комп'ютерної техніки та впровадження інформаційних мереж призвело до того, що електронні документи набули широкого поширення на практиці. В Україні припустимість використання електронних документів у першу чергу була пов'язана з розвитком економічного обороту та взаємодії між суб'єктами господарювання. У зв'язку з цим постало питання про засвідчення достовірності електронних документів, підтвердження їх авторства й відсутності в них несанкціонованих змін, що в кінцевому рахунку мало забезпечити надання електронному документу юридичної сили.

У першому розділі даної дисертації ми вже наголошували на тому, що надати електронному документу юридичну силу та запобігти неправомірним діям відносно нього можна лише за наявності можливості його ідентифікації та аутентифікації. Як зазначає Ф.Г. Бобрицький, оскільки електронний документ (електронний файл) не існує як один стабільний об'єкт, а є об'єктом-середовищем, то й передача його електронними мережами або іншим способом означає, що реально створюється новий об'єкт-середовище з тотожними ознаками та відповідним змістом. Отже, під час перевірки незмінності електронного документа та підтвердження його авторства, переданий об'єкт-

середовище повинен бути перевірений на наявність ознак, які ототожнюють його з початковим станом об'єкта-середовища (ідентифікація), а також повинен бути перевірений на незмінність змісту та автентичність (аутентифікація) [16, с. 56]. Аутентифікацію електронному документу забезпечує електронний цифровий підпис. При перевірці електронного цифрового підпису файлу перевіряється, чи застосовувався при підготовці даного цифрового підпису конкретний ключ, що належить відправникові документу, і чи не зазнав файл змін у процесі пересилання адресатові.

Отже, засобом, який забезпечує реалізацію та захист прав учасників електронного документообігу та надає юридичну силу електронному документу є електронний цифровий підпис. ЕЦП нерозривно пов'язує конкретний електронний документ з конкретною особою за допомогою спеціального ключа. Електронний документ підписується ЕЦП за допомогою особистого ключа, який існує в одному примірнику лише у його власника. Якщо змінити електронний документ, підписаний ЕЦП, тобто замінити в ньому хоча б один символ, то підпис не буде ідентифікуватися. Таким чином, застосування електронного цифрового підпису дозволяє не тільки надійно ідентифікувати автора електронного документа, але й запобігає умисному спотворенню інформації в електронному документі.

Переходячи безпосередньо до розгляду електронного цифрового підпису, на наш погляд, першочергово необхідно визначитись із поняттям даного елементу електронного документообігу. Ідея електронного цифрового підпису, як засобу підтвердження достовірності й авторства документа в електронній формі вперше була сформульована у 1976 році двома американськими математиками зі Стенфордського університету Вітфілдом Діффі та Мартіном Хелманом [278, с. 650]. Як зазначали вчені, ЕЦП при електронному документообігу повинен виконувати функції печатки та підпису на паперовому документі. При цьому вважалося, що підробити ЕЦП майже неможливо, оскільки він заснований на дуже стійких криптографічних алгоритмах, розшифровка яких вимагала значних затрат часу, комп'ютерних ресурсів та

високих професійних якостей особи-зломщика ЕЦП.

Розглядаючи поняття та сутність електронного цифрового підпису слід звернутися до думок науковців. С. Бернет та С. Пейн визначають електронний підпис як будь-який знак або процедуру, реалізовану електронними засобами, що виконана або прийнята стороною з наміром пов'язати запис із зобов'язанням або засвідчити справжність запису» [14, с. 289]. В.І. Квашнін, аналізуючи це визначення, вважає, що електронним підписом може бути вихідний сигнал складного біометричного пристрою, такого, як система комп'ютерного розпізнавання відбитків пальців або просте введення імені в кінці електронного повідомлення, тобто, відповідно до даного визначення, для електронного підпису технологія її створення електронними засобами не має значення [66, с. 24]. На думку самого В.І. Квашніна, ЕЦП за своєю суттю є кодом, що створюється за допомогою криптографічних засобів [66, с. 43]. Схожої думки дотримується Н.І. Солов'яненко, який вказує на те, що пов'язані з електронним документом символи, коди, паролі і т.д. можуть розглядатися як електронний підпис, якщо вони виконані або прийняті сторонами за взаємною згодою і з явним наміром підтвердити справжність написаного [225, с. 76]. У свою чергу, К.С. Архіпова під ЕЦП розуміє реквізит електронного документа, призначений для захисту даного електронного документа від підробки, одержаний у результаті криптографічного перетворення інформації з використанням закритого ключа електронного цифрового підпису, що дозволяє ідентифікувати власника сертифікату ключа підпису, а також встановити відсутність несанкціонованих змін або підміни інформації в електронному документі [4, с. 134]. Незважаючи на різні формулювання, усі вищезазначені науковці погоджуються з тим, що ЕЦП не обмежує доступ до підписаного документа, а лише аутентифікує його зміст з конкретною особою або організацією. Таким чином, ЕЦП є аналогом особистого підпису (особи, співробітника від імені організації, тощо), який служить для завірення електронного документа.

Але є науковці, які вважають, що ЕЦП не тільки аутентифікує зміст

документа, а ще й захищає його криптографічними методами. Цю точку зору підтримує М.В. Ларін. Науковець зауважує, що електронний цифровий підпис служить не тільки засобом ідентифікації документа, а й засобом захисту змісту та реквізитів документа від несанкціонованого доступу. На думку М.В. Ларіна ЕЦП, це «... аналог особистого підпису посадової особи, який реалізується за рахунок спеціальних програмних засобів, що використовує методи криптографії» [90, с. 89-90]. О.М. Петрова теж стверджує, що ЕЦП відноситься до засобів криптографічного захисту інформації, оскільки він реалізує при роботі криптографічні алгоритми [124, с. 81-82]. Ми змушені категорично не погодитися з цією точкою зору, виходячи з функціонального призначення ЕЦП. Ми підтримуємо думку М.М. Дутова, який влучно зауважив, що «на відміну від шифрування, яке змінює вихідний документ таким чином, що прочитати його стає неможливо, електронний цифровий підпис всього лише додає невеликий фрагмент даних, який є ідентифікатором власника документа і гарантом незмінності документа з моменту накладення ЕЦП» [43, с. 47-48].

Щодо визначення терміну «електронний цифровий підпис» на законодавчому рівні, то, на наш погляд, доцільно привести міжнародний досвід нормативного закріплення цього визначення та порівняти його з вітчизняним. Але спершу слід зазначити, що у міжнародній практиці не склалося усталеного поняття ЕЦП, що призводить до певного порушення цілісності законодавства та плутанини щодо правого регулювання електронного цифрового підпису на міжнародному рівні.

Типовий закон UNCITRAL «Model Law on Electronic Signatures» [314] у статті 2 визначає електронний підпис як дані в електронній формі, що містяться у повідомленні даних, прикладені до нього або логічно асоціюються з ним, і які можуть бути використані для ідентифікації особи, яка їх підписала у зв'язку з повідомленням даних і вказівки на те, що дана особа погоджується з інформацією, що міститься у повідомленні даних.

Згідно з Директивою Європейського Парламенту «Про систему електронних підписів, що застосовуються в межах Співтовариства» від

13.12.1999 р. № 1999/93/ЄС (Community framework for electronic signatures) електронний підпис визначається як «... дані, подані в електронній формі, які додаються чи логічно поєднуються з іншими електронними даними та які служать в якості методу засвідчення достовірності» [282]. Крім цього, Директивою вводиться поняття «advanced electronic signature», яке означає електронний підпис, який відповідає наступним вимогам: він пов'язаний винятково з особою, що підписалась; він дає можливість ідентифікувати особу, що підписалась; він створений за допомогою засобів, які особа, що підписалась, може тримати під своїм повним контролем; він пов'язаний з даними, до яких він відноситься у такий спосіб, що будь-яку подальшу зміну даних можна виявити.

Крім міжнародних правових документів, визначення ЕЦП закріплено і на державному рівні в багатьох зарубіжних країнах. Деякі країни у своєму законодавстві про ЕЦП як відправну точку використали визначення електронного підпису, запропоноване у Директиві Європейського Союзу «Про систему електронних підписів, що застосовуються в межах Співтовариства». Наприклад, електронний підпис у законодавстві Ірландії визначений як «... дані в електронній формі, приєднані, вбудовані або логічно пов'язані з іншими даними в електронній формі, які служать способом аутентифікації творця і задовольняють визначенню advanced electronic signature». У Законі Австрії «Про електронні підписи» («Austrian Federal Electronic Signature Law») під електронним підписом розуміються електронні дані, приєднані або логічно пов'язані з іншими електронними даними, що використовуються для посвідчення та підтвердження особи автора електронного підпису» [269]. Очевидно, що ці визначення практично повністю ідентичні визначенню електронного підпису Директиви.

Деякі країни обрали свій шлях визначення ЕЦП. Наприклад, Закон ФРН «Про регулювання загальних умов надання інформаційних і комунікаційних послуг» («Informations- und Kommunikationsdienste-Gesetz - IuKDG»), прийнятий 22 липня 1997, у главі 3 (Gesetz zur digitalen Signatur) визначає

цифровий підпис як «печатка, що завіряє цифрові дані, створена за допомогою закритого ключа, яка дозволяє, використовуючи відповідний відкритий ключ, визначити власника ключа та підтвердити цілісність і справжність даних» [305]. Закон Фінляндії «Про використання електронних технологій у державних установах», розглядає електронний підпис як «... послідовність даних, яка підтверджує цілісність і справжність електронного повідомлення загальноприйнятим способом» [327]. Законодавство Англії визначення електронного підпису закріпило в Законі «Про електронні повідомлення» («Electronic Communications Act»). Відповідно до закону, електронний підпис - це «... дещо в електронній формі, вбудоване або логічно пов'язане з електронним повідомленням або даними з метою підтвердження їх цілісності та автентичності» [294]. На всій території США діє федеральний закон «Electronic Signatures in Global and National Commerce Act». Електронний підпис у ньому визначається як «... електронний символ, звук, приєднаний або логічно пов'язаний з контрактом чи іншим електронним документом, що використовується особою для їх підписання» [293].

В Україні визначення терміну ЕЦП міститься в Законі України «Про електронний цифровий підпис». Згідно ст. 1 зазначеного закону електронний цифровий підпис - це вид електронного підпису, отриманого за результатом криптографічного перетворення набору електронних даних, який додається до цього набору або логічно з ним поєднується і дає змогу підтвердити його цілісність та ідентифікувати підписувача. Електронний цифровий підпис накладається за допомогою особистого ключа та перевіряється за допомогою відкритого ключа. Електронний підпис - це дані в електронній формі, які додаються до інших електронних даних або логічно з ними пов'язані та призначені для ідентифікації підписувача цих даних [166].

Порівнюючи поняття електронного підпису України і зарубіжних країн, можна чітко прослідкувати термінологічну розбіжність у цьому питанні. Як правильно було зауважено К.С. Архіповою, електронний підпис за термінологією ЄС повинен забезпечувати аутентифікацію та цілісність, а за

термінологією нашого Закону – лише аутентифікацію. «Посилений електронний підпис» у визначенні ЄС – це електронний підпис ЄС та додаткові вимоги щодо надійності... Такого терміна в Законі України немає, натомість є термін «електронний цифровий підпис», який відповідає електронному підпису ЄС у межах криптографії з відкритими ключами...» [4, с. 139]. До аналогічного висновку доходить і В.Писаренко [126]. На нашу думку, необхідно привести законодавство України в сфері ЕЦП у відповідність до стандартів країн Європейської Співдружності. Це можна здійснити шляхом імплементації норм Директиви Європейського Парламенту «Про систему електронних підписів, що застосовуються в межах Співтовариства» від 13.12.1999 р. № 1999/93/ЄС [282] до вітчизняного законодавства. По-перше, необхідно виключити із законодавства термін «електронний цифровий підпис» і залишити термін «електронний підпис». По-друге, необхідно ввести в законодавство термін «посилений електронний підпис» (advanced electronic signature). Без сумнівів, зміна термінології призведе до необхідності перегляду всього законодавства в цій сфері, але зважаючи на шлях нашої держави до ЄС, іншого варіанту дій в Україні немає.

Переходячи до розгляду електронний цифрового підпису як забезпечувального елементу електронного документообігу, слід підкреслити, що у ст. 3 Закону України «Про електронний цифровий підпис» [166] зазначено, що ЕЦП за правовим статусом прирівнюється до власноручного підпису, таким чином, електронний підпис при його використанні в документі є доказом, що забезпечує електронному документу беззаперечну силу юридичного документа та даних, які ним передаються. Це підтверджується, у тому числі, й судовою практикою.

Окружний адміністративний суд Автономної Республіки Крим в рамках розгляду Справи №2а-1825/11/0170 [235], встановив, що прокурором м. Євпаторії до Окружного адміністративного суду АР Крим було подано адміністративний позов в інтересах держави в особі Головної державної інспекції на автомобільному транспорті – її структурного підрозділу

Територіального управління Головної державної інспекції на автомобільному транспорті АРК про стягнення з Приватного підприємства «ЮВМ-Автосервіс» фінансових санкцій у сумі 17000,00 грн.

Постановою Окружного адміністративного суду АР Крим від 05.02.2013 року по справі №2а-1825/11/0170 позов було задоволено, а з Приватного підприємства «ЮВМ-Автосервіс» до Державного бюджету України стягнуто фінансові санкції на загальну суму 17000,00 грн., які були застосовані на підставі постанов Територіального управління Головної державної інспекції на автомобільному транспорті АРК.

Ухвалою Севастопольського апеляційного адміністративного суду від 28.05.2013 року постанову Окружного адміністративного суду АР Крим від 05.02.2013 року по справі №2а-1825/11/0170 залишено без змін.

На адресу електронної пошти Окружного адміністративного суду АР Крим (inbox@adm.cr.court.gov.ua) 10.11.2013 року о 13:14 годин надійшов електронний документ від ОСОБА_1 (ІНФОРМАЦІЯ_1). Електронний документ містить вкладений файл із заявою Приватного підприємства «ЮВМ-Автосервіс» про перегляд постанов Окружного адміністративного суду АР Крим...

...За наслідками перевірки заяви Приватного підприємства «ЮВМ-Автосервіс» судом було встановлено її невідповідність вимогам статті 248 КАС України з огляду на наступне. Статтею 248 КАС України передбачені вимоги до оформлення заяви про перегляд судового рішення за нововиявленими обставинами. Так, згідно із частиною 1 статті 248 КАС України заява про перегляд судового рішення за нововиявленими обставинами подається в письмовій формі. Заява підписується особою, яка її подає, або її представником, який додає оформлений належним чином документ про свої повноваження (частина 3 статті 248 КАС України).

Як зазначалось вище, заява про перегляд постанови за нововиявленими обставинами була надана ПП «ЮВМ-Автосервіс» у формі електронного документу. Основні організаційно-правові засади електронного документообігу

та використання електронних документів встановлені Законом України від 22.05.2003 року № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг» (Закон № 851). Відповідно до частини 1 статті 5 Закону № 851 електронний документ – документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа.

Згідно із положеннями статті 6 Закону № 851 електронний підпис є обов'язковим реквізитом електронного документа, який використовується для ідентифікації автора та/або підписувача електронного документа іншими суб'єктами електронного документообігу.

Накладанням електронного підпису завершується створення електронного документа.

Статтею 4 Закону України від 22.05.2003 року № 852-IV «Про електронний цифровий підпис» встановлено, що електронний цифровий підпис використовується фізичними та юридичними особами – суб'єктами електронного документообігу для ідентифікації підписувача та підтвердження цілісності даних в електронній формі.

Використання електронного цифрового підпису не змінює порядку підписання договорів та інших документів, встановленого законом для вчинення правочинів у письмовій формі.

Згідно із статтею 3 вищезазначеного Закону, електронний цифровий підпис за правовим статусом прирівнюється до власноручного підпису (печатки) у разі, якщо: електронний цифровий підпис підтверджено з використанням посиленого сертифіката ключа за допомогою надійних засобів цифрового підпису; під час перевірки використовувався посилений сертифікат ключа, чинний на момент накладення електронного цифрового підпису; особистий ключ підписувача відповідає відкритому ключу, зазначеному в сертифікаті.

Отже, зі змісту наведених норм випливає, що заява про перегляд судового рішення за нововиявленими обставинами, яка надійшла у формі електронного документа, має містити електронний цифровий підпис, що є його обов'язковим

реквізитом та надасть змогу суду ідентифікувати підписувача. Всупереч цьому, електронний документ, який надійшов від ОСОБА_1 (ІНФОРМАЦІЯ_1), цифрового підпису не містив, про що посадовими особами Окружного адміністративного суду АР Крим складено відповідний акт від 11.11.2013 року.

Отже, зважаючи на відсутність ЕЦП в електронному документі, суд вирішив залишити заяву «ЮВМ-Автосервис» про перегляд судового рішення за нововиявленими обставинами без руху. Можна констатувати той факт, що через відсутність ЕЦП електронний документ не був юридично значимим, а тому не мав необхідної юридичної сили.

Юридична сила документа проявляється за допомогою ступеня його впливу на правовідносини через зміст, у якому чітко виражена воля суб'єкта, що створив документ, а також на його форму, що дозволяє ідентифікувати його автора, час, місце, права та зобов'язання. Юридичне оформлення виділеної інформації в документі, відповідно до вимог і порядку, встановлених законом або іншими нормативно-правовими актами, передбачають дотримання встановленої юридичної та пов'язаної з нею технологічної процедури документування. У рамках чинного законодавства саме через юридичну силу документа встановлюються межі конкретної дії суб'єкта і значущості створюваного ним документа у часі, просторі та колі суб'єктів. Специфічна відмінність юридичних документів полягає в забезпеченні тією чи іншою мірою достовірності їх змісту та реквізитів, пов'язаних із ними суб'єктів, а також можливості настання певних правових наслідків, які проявляються в оригінальності реквізитів та документа в цілому (оригіналу) і які, власне, й визначають юридичну силу документа [216, с. 111-112]. Таким чином, наявність реквізитів в електронному документі служить для визнання такого документа дійсним та визначає його юридичну силу. Відзначимо, що відсутність одного або декількох реквізитів тягне за собою визнання документа недійсним і дає можливість його оскаржити.

В аспекті даного дисертаційного дослідження нас цікавить такий реквізит електронного документа, як електронний цифровий підпис. Відповідно до

ДСТУ 4163-2003, підпис є реквізитом документа і складається з назви посади особи, яка підписує документ (повної, якщо документ надруковано не на бланку, скороченої - на документі, надрукованому на бланку), особистого підпису, ініціалу(-ів) і прізвища [249]. Наявність підпису в документі означає, що індивід, який поставив підпис, ознайомився зі змістом документа, погоджується з ним, засвідчує його справжність, бере на себе зобов'язання, що випливають з його змісту, та/або несе відповідальність за дії, що випливають зі змісту документа та/або за його достовірність. Під підписаним документом мається на увазі, що в документі зафіксований письмовий запис сполучень знаків, що ідентифікує особу, яка його підписала, ототожнює авторство або згоду даної особи з інформацією, що зазначена в документі, а сам підпис здійснений такою особою власноруч. Мета виконання юридичної процедури підписування полягає в тому, щоб підтвердити ідентичність сторони, яка підписується. Передбачається, що сторона, яка підписується, є дієздатною і володіє відповідними повноваженнями, і що зафіксована в документі змістовна інформація є достовірною, а факт наявності підпису в документі відповідає фіксації волевиявлення сторони, яка ставить даний підпис [216, с. 114]. Усе вищевказане також повною мірою можна віднести і до ЕЦП та електронного документа.

У зв'язку з тим, що електронний цифровий підпис за своїм змістом є аналогом власноручного підпису, то, по суті, йому повинні бути притаманні і ознаки, характерні власноручному підпису. Тут, як зазначає Р.О. Халіков, легко проводиться паралель із підписанням звичайних документів. При підписанні документа на паперовому носії переслідується мета захисту інформації від спотворення та посвідчення того факту, що відомості, які містяться в документі, походять від конкретного автора, а не мета захисту інформації від прочитання сторонніми особами. Для захисту від прочитання документа небажаними особами застосовуються інші способи, такі як запечатаний конверт, штамп та інші. Так і в електронному документообігу – для збереження інформації в таємниці застосовуються інші інструменти, наприклад,

шифрування [252, с. 49]. Таким чином, електронний цифровий підпис в електронному документі виконує ті ж функції, що й звичайний підпис чи печатка, які проставляються під документом, що знаходиться на паперовому носієві.

Як відмічається у науковій літературі, ЕЦП при його використанні в електронному документі може мати наступне призначення та використовуватись у наступних випадках:

- контроль цілісності переданого документа. При будь-якому випадковому або навмисному зміні документа підпис стане недійсним, тому що він обчислений на підставі вихідного стану документа і відповідає лише йому;

- захист від змін (підроблення) документа. Гарантія виявлення підробки при контролі цілісності робить підроблення недоцільним у більшості випадків [62, с. 49-50];

- посвідчення джерела документа. У залежності від деталей визначення документа можуть бути підписані такі поля, як «автор», «внесені зміни», «мітка часу» і т.д.;

- неможливість відмови від авторства. Оскільки створити коректний підпис можна лише знаючи закритий ключ, а він відомий тільки власнику, то власник не може відмовитися від свого підпису під документом;

- підприємствам та комерційним організаціям підтверджує здачу фінансової звітності в державні установи в електронному вигляді [70, с. 233];

- для електронних торгів. Постачальник може підписати електронним цифровим підписом пропозицію на торгах, і це гарантує юридичну значимість його пропозиції;

- при укладанні договорів. Якщо контракт підписано електронним цифровим підписом, він має юридичну силу. При цьому здійснюється підпис електронних документів, тобто можна, наприклад, підписати ним документ Word [95, с. 25].

Таким чином, основне призначення ЕЦП ми можемо визначити як побудову юридично значущого електронного документа для його використання

в офіційному електронному документообігу. Ми виділили офіційний електронний документообіг, оскільки будь-який офіційний документ (юридично значущий документ) повинен бути, по-перше, підписаний і засвідчувати авторство, а по-друге, повинен надавати гарантії того, що інформація, викладена в ньому, є достовірною і не зазнала несанкціонованих змін. У неофіційному електронному документообігу наявність ЕЦП не обов'язкова.

Розглядаючи електронний цифровий підпис як забезпечувальний елемент електронного документообігу, варто вказати на наявність у нашій системі документообігу термінологічних невідповідностей з міжнародною системою документообігу. Наприклад, в Єдиних європейських специфікаціях «Model Requirements for the Management of Electronic Record Specification 2» (MoReq2) міститься два терміни, що переказуються на українську мову як «документ» – «document» і «record»: документ (document) – записана інформація або матеріальний об'єкт, які можуть бути оброблені як окрема одиниця; офіційний документ (record) – інформація, яка складена, отримана та зберігається як свідчення організацією або особою відповідно до вимог державних законів або правил ведення комерційної діяльності [316].

Поняття документа (document) та офіційного документа (record) відрізняються тим, що офіційні документи створюються зі звичайних (неофіційних) документів (з проектів, версій та ін.). Кожен офіційний документ в інформаційній системі електронного документообігу може супроводжуватися одним або декількома неофіційними документами (проектами, версіями та ін.), і кожен неофіційний документ може, за певних умов, стати офіційним документом. Крім того, термін документ (document) використовується для визначення інформації, яка не пройшла процедуру «захоплення», яка характерна для офіційних документів, тобто зазнала класифікації, реєстрації і не захищена від внесення змін [268, с. 67-68]. У системі документообігу, яка використовується в Україні, присутні два терміни – «документ» та «проект документу», але «проект документу» не містить у собі всіх варіантів існування

документа на неофіційній стадії. Як зазначає В.Ф. Янковая, поняття, яке називається терміном «document», зручно використовувати тому, що воно означає будь-який варіант існування документа до того, як він став юридично значимим документом (record) [268, с. 68]. Виходячи з цього, ми повністю підтримуємо вищевказаного автора і пропонуємо доповнити ст. 1 Закону України «Про інформацію» наступним абзацом:

«офіційний документ – юридично значущий документ, створений за встановленими правилами».

Виходячи з цього слід підкреслити наступне: коли ми в даній дисертації вживаємо термін «електронний документ», то під ним розуміємо тільки офіційний електронний документ, який бере участь в електронному документообігу. Електронний документ набуває статусу офіційного лише після накладення на нього ЕЦП. Електронний цифровий підпис, а точніше, юридична процедура його визнання всіма учасниками електронного документообігу надає електронному документу юридичної сили.

Незаперечним плюсом у використанні ЕЦП серед інших аналогів власноручного підпису є його стійкість до несанкціонованого використання. Як наголошується технічними фахівцями, підробити ЕЦП в десятки разів важче, ніж звичайний підпис, а при правильному зберіганні особистого ключа – взагалі неможливо.

Особистий ключ ЕЦП формується на підставі абсолютно випадкових чисел, що генеруються датчиком випадкових чисел, а відкритий ключ обчислюється з особистого ключа ЕЦП таким чином, щоб одержати другий з першого було неможливо. Особистий ключ ЕЦП є унікальною послідовністю символів довжиною 264 біта, яка призначена для створення електронного цифрового підпису в електронних документах. Працює особистий ключ лише в парі з відкритим ключем. Документ підписується ЕЦП за допомогою особистого ключа ЕЦП, який існує в одному екземплярі тільки у його власника. Цьому особистому ключеві відповідає відкритий ключ, за допомогою якого можна перевірити відповідність ЕЦП її власнику [41].

Підробити безпосередньо (за допомогою обчислювальної техніки) особистий ключ ЕЦП вважається неможливим або майже неможливим, оскільки час, необхідний на підбір потрібної комбінації ключа, може зайняти десятки років, навіть з урахуванням використання новітньої комп'ютерної техніки та програмного забезпечення.

У зв'язку з неможливістю отримання електронного цифрового підпису безпосередньо (шляхом підробки), залишається відкритою проблема несанкціонованого використання скопійованого ключа безпосередньо з місця, де він зберігається або викраденого разом із фізичним носієм тощо. При заволодінні ключем неможливо буде довести, хто ж саме поставив електронний цифровий підпис – той, хто мав на це право, чи той, хто незаконно заволодів ключем до ЕЦП. На наш погляд, дану проблему можна вирішити шляхом внесення необхідних змін до законодавства, що регулює використання ЕЦП, а саме – зобов'язати зазначати в ЕЦП місцезнаходження інформаційної мережі, в якій документ був підписаний і з якої був надісланий. При цьому подібні дані повинні автоматично прописуватися в ЕЦП. Крім того, у самому документі повинна міститися вказівка на місцезнаходження даної інформаційної мережі. Ці дані повинен вводити безпосередньо користувач ЕЦП.

Необхідно підкреслити, що правильне визначення місця підписання електронного документа відіграє важливу роль при укладанні міжнародних договорів: по-перше, це дозволяє визначити підсудність сторін-підписантів у випадку порушення умов договору, а по-друге, - визначити країну, правові норми якої будуть застосовуватися до договору.

Крім того, щоб уникнути спорів між учасниками електронного обміну даними, необхідно використовувати сертифікацію ключів. При виникненні ситуації, коли відправник повідомлення, який підписав його власним електронно-цифровим підписом, спробує відмовитися від свого підпису, і якщо даний підпис офіційно засвідчений професійним сертифікатором, то факт авторства документа буде однозначно встановлений після звернення компетентних органів до даного сертифікатора [96, с. 49-50]. Як наголошується

в Законі України «Про електронний цифровий підпис», засвідчення чинності відкритого ключа є процедурою формування сертифіката відкритого ключа. Органи державної влади, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи та організації державної форми власності для засвідчення чинності відкритого ключа використовують лише посилений сертифікат ключа [166]. У ролі акредитованого центру сертифікації ключів виступає незалежна особа, ключовим завданням якої є підтвердження (за допомогою видачі сертифіката) того, що ключ дійсно пов'язаний із певною особою. В Україні акредитацію сертифікаційних центрів здійснює Центральний засвідчувальний орган, який створює умови для функціонування засвідчувальних центрів органів виконавчої влади або інших державних органів та центрів сертифікації ключів. У структурі ДФС України діє Інформаційно-довідковий департамент, який є акредитованим суб'єктом в структурі ДФС, метою якого є безкоштовне надання послуг електронного цифрового підпису органам державної влади, органам місцевого самоврядування, підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності, іншим суб'єктами господарської діяльності та фізичним особам.

На сьогоднішній день Інформаційно-довідковим департаментом відпрацьований механізм видачі ЕЦП, який складається з двох етапів.

На першому етапі після подачі заявником – фізичною або юридичною особою, яка звернулася до АЦСК ІДД ДФС чи його відокремленого пункту реєстрації з метою отримання послуг ЕЦП, реєстраційної заяви, АЦСК ІДД ДФС здійснює ідентифікацію заявника. Під ідентифікацією слід розуміти перевірку наданих заявником даних, що включаються у посилений сертифікат, його повноважень, на підставі наданих документів. Для перевірки інформації, наданої заявником, у тому числі відомостей про керівника заявника, його повноважень на представництво юридичної особи та право вчиняти дії від її імені без довіреності, адміністратор реєстрації використовує дані Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань [214]. Якщо заявник проходить ідентифікацію, а у адміністратора не виникає обґрунтованих підстав у відмові в реєстрації, то

наступає другий етап видачі ЕЦП – етап реєстрації заявника.

На другому етапі здійснюється внесення інформації про заявника та підписувача (підписувачів) до реєстру підписувачів АЦСК ІДД ДФС. Перед реєстрацією заявник (представник, відповідальна особа) повинен ознайомитись з умовами обслуговування посилених сертифікатів, передбачених Регламентом АЦСК ІДД ДФС.

Згідно п. 5.1. Регламенту Акредитованого центру сертифікації ключів Інформаційно-довідкового департаменту ДФС, затвердженого Головою ДФС України від 10.08.2016 р., за бажанням заявника, він може бути представлений довіреною особою (представником). У такому випадку заявник наділяє представника відповідними повноваженнями (подання до ВПР реєстраційних документів заявника, вчинення необхідних реєстраційних дій, генерація особистих ключів заявника тощо). Якщо реєстраційні документи заявника (реєстраційна картка тощо) підписані безпосередньо представником, у нотаріально посвідченій довіреності повинно бути додатково обумовлено наділення представника повноваженнями укладати від імені заявника договір про надання послуг ЕЦП [214]. Слід відмітити, що процедура реєстрації повинна здійснюватись у присутності заявника (представника) або відповідальної особи та є підставою для генерації ключів ЕЦП. Генерація ключів може бути здійснена або на робочому місці підписувача, або на станції генерації ключів в АЦСК ІДД ДФС.

У разі генерації відкритих та особистого ключа підписувача на станції генерації ключів, що входить до складу програмно-технічного комплексу АЦСК ІДД ДФС, адміністратор реєстрації у присутності підписувача вилучає носій із ключовою інформацією зі станції, запечатує його в конверт та скріплює власним підписом із прикладенням печатки ВПР АЦСК ІДД ДФС. На конверті обов'язково зазначається ПІБ підписувача та застереження «Увага! У цьому конверті міститься особистий ключ ЕЦП. Відкрити цей конверт має право лише власник особистого ключа, ПІБ якого зазначені на конверті». Особистий ключ підписувача записується на носій ключової інформації та залишається у нього,

а сформовані запити на формування посилених сертифікатів передаються через службовий носій інформації на робочу станцію адміністратора реєстрації [214].

Підкреслимо, що АЦСК ІДД ДФС є єдиною структурою у складі ДФС, яка на безоплатній основі видає ЕЦП, що сприяє розвитку електронного документообігу, зокрема електронного декларування в Україні. Сам механізм видачі ЕЦП АЦСК ІДД ДФС при правильно заповнених документах та додержанні заявником усіх необхідних процедурних питань займає не більше 10-15 хвилин, що на нашу думку, позитивно впливає на розвиток співробітництва між податковими органами та бізнесом. Корупційна складова при видачі ЕЦП АЦСК ІДД ДФС повністю виключена, що ще раз доводить намагання податкових органів розвиватись у європейському векторі.

Підводячи підсумок, можна відзначити, що основними вимогами до ЕЦП як основної складової або реквізиту, що забезпечує юридичну силу електронного документа є такі:

- підпис повинен бути двійковим зразком, який залежить від тексту підписаного документа;
- у підписі має бути використано певну унікальну інформацію підписувача для запобігання підробки; створювати цифровий підпис має бути відносно легко;
- підробка підпису повинна бути обчислювально неможливою як шляхом створення нового документа для існуючого цифрового підпису, так і шляхом створення підробленого цифрового підпису для справжнього документа;
- цифровий підпис має бути досить компактним і не займати багато пам'яті [91, с. 211];
- цифровий підпис має ідентифікувати особу-підписувача та відповідати його повноваженням і компетенції;
- цифровий підпис має відповідати волевиявленню підписувача і здійснюватися без примусу будь-якої третьої сторони;
- цифровий підпис повинен містити відомості про місцезнаходження

інформаційної мережі, в якій електронний документ був підписаний.

Отже, можна зробити висновок, що існує декілька підходів до визначення ЕЦП:

1. Перший підхід передбачає, що в якості ЕЦП повинні розглядатися будь-які елементи, що входять до електронного документообігу і так чи інакше пов'язані з відправником електронного документа.

2. Другий підхід передбачає, що ЕЦП повинен відповідати низці законодавчо закріплених додаткових вимог (забезпечувати можливість достовірного встановлення відправника інформації, бути пов'язаним з переданими даними таким чином, що при їх зміні підпис стає недійсним, тощо).

3. Третій підхід визначає ЕЦП як результат криптографічного перетворення вихідного електронного документа і висуває найбільш деталізовані вимоги до технології застосування електронного цифрового підпису.

Підпис повинен виконувати такі функції:

- вказувати на джерело даного документа, тобто на особу укладача;
- підтверджувати інформацію, що міститься в документі;
- підтверджувати відповідальність особи, яка поставила підпис за інформацію, що міститься в даному документі.

Тільки через ці функції проявляється забезпечувальна особливість ЕЦП в електронному документообігу. Ми дійшли висновку, що електронний документ можна визнати юридично значимим, тобто таким, що володіє юридичною силою, лише в тому випадку, якщо його можна визнати доказом у суді. З проаналізованої нами судової практики чітко видно, що це можливо лише в тому випадку, якщо електронний документ підписаний електронним цифровим підписом. Таким чином, використання ЕЦП дозволяє учасникам електронного документообігу забезпечити в суді захист своїх законних прав та інтересів, а електронний документ, підписаний ЕЦП, набуває здатності виступати в судовому процесі в якості доказу. Електронний цифровий підпис несе в собі елемент доказування, який забезпечує силу документа і переданих даних.

Враховуючи ту обставину, що сторони, які обмінюються електронними документами, не вступають в особистий контакт, проблему ідентифікації особи при такому спілкуванні важко переоцінити. Саме виходячи з призначення ідентифікації проявляється зміст ЕЦП як засобу підтвердження автентичності авторства електронного документа. На нашу думку, ЕЦП є аналогом власноручного підпису і при дотриманні певних законодавчо визначених умов набуває однакової з ним юридичної сили. На підтвердження своєї думки зазначимо, що і власноручний підпис, і ЕЦП використовуються для підтвердження автентичності авторства документа. Отже, ці явища необхідно розглядати як аналогічні. Цю тезу підтверджує також той факт, що електронний документ, підписаний ЕЦП, прирівнюється у праві за своїм статусом до звичайних письмових документів. Електронний документ, підписаний ЕЦП, за своєю юридичною силою відповідає письмовому документу, підписаному власноручним підписом, має основні властивості письмового документа і забезпечує особам, які використовують такі документи, реалізацію всіх тих прав, які забезпечує й документ на паперовому носії.

Висновки до розділу 2

Розглянувши розвиток та сучасний стан правового забезпечення електронного документообігу у діяльності податкових та митних органів, ми визначили, що існують два блоки нормативно-правових актів, які регулюють даний процес. До першого блоку ми віднесли загальні нормативні акти, які комплексно забезпечують функціонування електронного документообігу в Україні, до другого – лише ті правові акти, які стосуються функціонування електронного документообігу в митних та податкових органах. До другого блоку ми також віднесли нормативно-правові акти, які поширюють свої норми на забезпечення електронного декларування у податкових та митних органах.

Ми дійшли висновку, що в сучасному чинному законодавстві України

міститься значна кількість норм, правил і вимог обов'язкових для виконання при документуванні інформації, у тому числі тієї, яка знаходиться в електронному вигляді. У свою чергу, відповідні закони, постанови, укази, накази, положення та інші акти хоча й визначають загальне правове поле для роботи з електронними документами у податкових та митних органах, проте правове забезпечення електронного документообігу в діяльності податкових та митних органів потребує удосконалення, зокрема необхідно:

1. Внести зміни до п.1 ст. 45 Закону України «Про запобігання корупції» та викласти його у такій редакції: «1. Особи, зазначені у пункті 1, підпункту «а» пункту 2 частини першої статті 3 цього Закону, зобов'язані щорічно до 1 квітня подавати декларацію особи, уповноваженої на виконання функцій держави або місцевого самоврядування (далі – декларація), шляхом заповнення її в «Електронному кабінеті платника податків» за минулий рік згідно форми, що визначається Національним агентством».

2. У найкоротші терміни розглянути вже існуючі проекти Законів України «Про діловодство», «Про діяльність у сфері інформатизації» та «Про електронні комунікації» та прийняти їх у якості Законів. Перед прийняттям проектів Законів «Про діловодство» та «Про діяльність у сфері інформатизації», слід привести їх норми у відповідність до європейських та міжнародних стандартів, як це було зроблено в проекті Закону України «Про електронні комунікації». Врахування міжнародного досвіду дозволить створити загальний інформаційний простір, покращить взаємодію всіх учасників електронних взаємовідносин, посилить конкуренцію на ринку товарів і послуг та обіг грошових коштів, підвищить шанси на інтеграцію правової системи України у правову систему ЄС без зайвих витрат.

Крім того, з метою покращення функціонування електронного документообігу в органах ДФС України, необхідно:

1) внести зміни до Митного кодексу України шляхом зняття відповідальності з декларантів за здійснені ними незначні помилки чи неточності при заповненні документів у електронній формі або при зазначенні

декларантом помилкових відомостей щодо задекларованих товарів. Пропонуємо зняти відповідальність за помилки, виникнення яких не впливає на суму митних платежів, але які можуть використовуватися посадовими особами митних органів в якості «важелів тиску» на декларанта для отримання від нього матеріальної вигоди;

2) передбачити: а) декларанту – можливість в автоматизованому режимі отримувати повідомлення про згенеровані форми контролю автоматизованої системи аналізу та управління ризиками; б) митним органам – безпосередньо отримати доступ до баз даних дозвільних документів, виданих контролюючими органами;

3) вдосконалити програмне забезпечення сервісу «Електронний кабінет платника податків» для створення в ньому можливостей: а) для подання акцизних накладних та для подання й оприлюднення декларацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави чи місцевого самоврядування; б) за його допомогою здійснювати електронний документообіг між платниками податків – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами, у тому числі дозволити введення електронних копій декларацій у автоматизовану систему митного оформлення.

Слід наголосити, що майбутнє електронного документообігу ми вбачаємо у об'єднанні всіх інформаційних систем, спрямованих на функціонування електронного документообігу в державних органах України (у тому числі митних та податкових) в одну Всеукраїнську інформаційну систему (ВІС). ВІС буде логічним етапом розвитку «Електронного уряду» в Україні та дозволить не лише скоротити корупційну складову в державі до мінімуму, але й повною мірою формалізує і стандартизує методи надання послуг, позбавить від бюрократизму систему прийняття рішень, обмежить можливості зловживання службовим становищем.

Здійснюючи дослідження електронного цифрового підпису як забезпечувального елементу електронного документообігу, ми прийшли до висновку, що ЕЦП є аналогом власноручного підпису і при дотриманні певних

законодавчо визначених умов набуває однакової з ним юридичної сили. На підтвердження своєї думки зазначимо, що і власноручний підпис, і ЕЦП використовуються для підтвердження автентичності авторства документа. Отже, ці явища необхідно розглядати як аналогічні. Дану тезу підтверджує і той факт, що електронний документ, підписаний ЕЦП, прирівнюється за своїм статусом у праві до звичайних письмових документів. Електронний документ, підписаний ЕЦП, за своєю юридичною силою відповідає письмовому документу, підписаному власноручним підписом, має основні властивості письмового документа і забезпечує особам, які використовують такі документи, реалізацію всіх тих прав, які забезпечує й документ на паперовому носії. З проаналізованої нами судової практики чітко видно, що це можливо лише в тому випадку, якщо електронний документ підписаний електронним цифровим підписом. Таким чином, використання ЕЦП дозволяє учасникам електронного документообігу забезпечити в суді захист своїх законних прав та інтересів, а електронний документ, підписаний ЕЦП, стає офіційним та може застосовуватися судовому процесі у якості доказу. Виходячи з цього, ми пропонуємо доповнити ст. 1 Закону України «Про інформацію» абзацом такого змісту: «офіційний документ – юридично значущий документ, створений за встановленими правилами».

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ

3.1. Зарубіжний досвід регулювання електронного документообігу та шляхи його імплементації в національне законодавство

Сучасний період розвитку телекомунікації та інформаційних технологій сприяє формуванню нового виду діловодства – діловодства електронних документів. Ми виходимо з того, що електронні технології й електронний документообіг стосовно сучасного діловодства необхідно розглядати як єдину проблему. У зв'язку з цим загальним для них є і правове регулювання.

Відзначимо, що ще декілька років тому для врегулювання режиму електронного документообігу між його користувачами укладалися попередні договори про регламент документообігу та процедуру вирішення конфліктів, відбувався фізичний обмін ключами та сертифікатами. Проте сьогодні економіка вимагає здійснення юридично значущого електронного документообігу більш оперативно – без будь-яких попередніх переговорів між сторонами. Це можливо здійснити при наявності не лише розвиненої національної та міжнародної інфраструктури, але також і розвиненої нормативно-правової бази [29, с.27].

Сьогодні вже не викликає сумніву перевага використання систем електронного документообігу, що дозволяє оптимізувати технологічні процеси органів влади і підприємств різних форм власності. Загалом, у світовій практиці склалася ситуація, згідно з якою електронний документообіг регламентує цивільно-правові аспекти, здійснюючи це в інтересах розвитку електронного бізнесу. Проте нові завдання, які ставляться перед електронним документообігом у сфері публічного права та державного управління, вимагають його особливого правового регулювання. Правове регулювання

електронного документообігу – сфера, яка нині стрімко розвивається і набуває більш чітких обрисів. Не в останню чергу національна нормативна база залежить від досвіду регулювання електронного документообігу інших країн. Законотворчий досвід інших країн особливо корисний тоді, коли тенденції розвитку електронного документообігу в Україні збігаються із спрямованістю розвитку країн, досвід яких використовується. Україна відноситься до пострадянських держав і входить до Співдружності Незалежних Держав (СНД), прагне стати повноправним членом ЄС і при цьому тісно співпрацює із США та іншими державами світу. Вектор інтересів України багатогранний, обмін електронними даними державних органів України та приватних структур з іншими країнами – величезний. Для запобігання конфліктам при такій взаємодії, по-перше, необхідне сучасне законодавство у сфері електронного документообігу самої України, по-друге, потрібне повне знання законодавства інших країн у цій сфері.

Усі країни, в яких регулюється електронний документообіг, можна розділити на 3 блоки. Для кожного блоку характерна своя модель правового регулювання електронного документообігу. Перший блок – пострадянська модель регулювання електронного документообігу. Використовується у більшості країн СНД (у тому числі й в Україні). Другий блок – американська модель регулювання електронного документообігу. Використовується у США, Канаді та інших країнах. Третій блок – європейська модель. Використовується країнами-членами ЄС.

Перший блок. До першого блоку входять країни СНД, які мають схожі нормативно-правові акти у сфері регулювання електронного документообігу. Розглянемо цей блок на прикладі Білорусії, Російської Федерації та Молдови.

У Республіці Білорусь на початку 2010 року був опублікований новий закон «Про електронний документ та електронний цифровий підпис» від 28.12.2009 р. № 113-3 [115]. Цей закон набув чинності рівно через рік після свого опублікування і є чинним дотепер. Аналізуючи норми закону Республіки Білорусь «Про електронний документ та електронний цифровий підпис», слід

відзначити його більшу пропрацьованість у порівнянні з попереднім законом «Про електронний документ» 2000 року [114]. Новий закон конкретизує поняття електронного документа, цілісність електронного документа, справжність електронного документа та ін. Закон розмежовує електронні документи та всі інші документи в електронному вигляді, конкретизує ст. 2, що «дія цього Закону не поширюється на відносини, що виникають при використанні інших аналогів власноручного підпису, а також при обігу документів в електронному вигляді, підтвердження цілісності та автентичності яких здійснюється без застосування сертифікованих засобів електронного цифрового підпису» [115]. Таким чином, закон поширюється лише на електронні документи, які можуть бути підтверджені за допомогою застосування сертифікованих засобів електронного цифрового підпису. Усі інші форми електронних документів підпадають під регулювання Цивільного кодексу Республіки Білорусь. При цьому ЦК РБ не містить конкретної статті, яка б присвячувалася регулюванню електронних документів, це регулювання можна ідентифікувати шляхом аналізу положень ст.ст. 161, 404 ЦК РБ [35], присвячених формі укладення договорів.

Закон детально уточнює, яким чином можна встановити належність відкритого ключа при його поширенні в електронному вигляді, використовуючи для цього постачальників послуг із розповсюдження відкритих ключів. Також у законі «Про електронний документ та електронний цифровий підпис» ключову роль відіграє успішна перевірка електронного цифрового підпису (ЕЦП). Ця процедура дозволяє встановити, походження документа та його авторство, а також його цілісність, тобто той факт, що після підписання ніхто не вносив до документу жодних змін [110, с. 37]. Після підтвердження ЕЦП електронний документ отримує юридичну силу паперового документа. Необхідно відзначити, що крім закону «Про електронний документ та електронний цифровий підпис» у Республіці Білорусь у сфері регулювання електронного документообігу діє ряд нормативно-правових документів, таких як:

- ГОСТ 28147-89 «Системи обробки інформації. Захист криптографічний. Алгоритм криптографічного перетворення»;
- СТБ 1176.1-99 «Інформаційна технологія. Захист інформації. Функція хешування»;
- СТБ 1176.2-99 «Інформаційна технологія. Захист інформації. Процедури вироблення і перевірки електронного цифрового підпису»;
- СТБ 1221-2000 «Документи електронні. Правила виконання, обігу та зберігання»;
- РД РБ 07040.1202-2003 «Банківські технології. Процедура вироблення псевдовипадкових даних з використанням секретного параметра»;
- СТБ 34.101.27-2011 «Інформаційні технології і безпека. Вимоги безпеки до програмних засобів криптографічного захисту інформації»;
- СТБ 34.101.31-2011 «Інформаційні технології. Захист інформації. Криптографічні алгоритми шифрування і контролю цілісності»;
- СТБ 34.101.45-2013 «Інформаційні технології і безпека. Алгоритми електронного цифрового підпису та транспорту ключа на основі еліптичних кривих»;
- СТБ 34.101.66-2014 «Інформаційні технології і безпека. Протоколи формування спільного ключа на основі еліптичних кривих» та ін.

У цих документах, по-перше, встановлюється порядок планування життєвого циклу, ідентифікації та аутентифікації електронних документів; по-друге, відображені питання оперативного обороту та архівного зберігання електронних документів. Також у них регулюється використання засобів криптографічного захисту інформації та управління криптографічними ключами, що забезпечують шифрування і захист вмісту електронних документів; вироблення, перевірка та підтвердження достовірності ЕЦП, створення закритих і відкритих ключів ЕЦП, управління ключами та ін.

Таким чином, прийняття нового Закону «Про електронний документ та електронний цифровий підпис» та наявність значної кількості нормативної документації, яка регулює використання усіх аспектів електронного

документообігу, створюють сприятливі передумови для впровадження електронного обміну документами, автоматизації процесів ручної обробки інформації, підвищення ефективності адміністративної діяльності, та забезпечує високий рівень захищеності електронних документів у Республіці Білорусь.

Переходячи до правового досвіду Російської Федерації, слід вказати, що в даний час на її території діє лише один федеральний закон у сфері електронного документообігу: Федеральний закон «Про електронний підпис» від 06.04.2011 р. № 63-ФЗ [112]. Норми цього закону в цілому не створюють порядку, який доводиться компенсувати підзаконними нормативно-правовими актами, такими як:

– ГОСТ Р 34.10-2012. «Інформаційна технологія. Криптографічний захист інформації. Процеси формування та перевірки електронного цифрового підпису»;

– ГОСТ Р 34.11-2012. «Інформаційна технологія. Криптографічний захист інформації. Функція хешування»;

– ГОСТ Р 7.0.8-2013 «Система стандартів з інформації, бібліотечної та видавничої справи. Діловодство та архівна справа. Терміни та визначення»;

– «Про затвердження Положення про систему міжвідомчого електронного документообігу»: постанова Уряду Російської Федерації (далі – РФ) від 22.09.2009 р. № 754;

– «Про перелік договірних умов про обмін електронними документами»: лист ЦБР від 02.06.1998 р. № 122-Т та ін.

Слід констатувати той факт, що в РФ відсутні єдині принципи регулювання електронного документообігу. Зараз в основному при роботі з такими документами використовуються нормативні акти, створені в різних сферах діяльності, які лише побічно регулюють питання використання електронних документів. Необхідно наголосити, що на відміну від більшості інших країн СНД, закону «Про електронний документ» у РФ ще й досі не прийнято, хоча розроблено проект цього закону під номером 159016-4 [113].

Норми даного законопроекту передбачають виникнення окремої законодавчо-нормативної бази для електронних документів. Вони регулюють відносини, пов'язані з формуванням і використанням електронних документів, визначають основні вимоги, що пред'являються до електронних документів в електронному документообігу.

Відзначимо, що багато юристів-практиків у РФ висловлюються проти прийняття цього законопроекту. На їх думку, управління документами має вестися за єдиними принципами, незалежно від виду носія. У всіх випадках, коли законодавство не витримує технологічну нейтральність, тут же, в умовах складного змішаного документообігу в країні, виникають серйозні проблеми [253]. Ми не підтримуємо цю точку зору. Як можна порушити єдину систему принципів електронного документообігу, коли цієї системи немає. Існує безліч підзаконних нормативно-правових актів, які регулюють певні одиничні аспекти електронного документообігу в банківській сфері, в архівній справі тощо. Закон «Про електронний документ» після прийняття став би «стержневим» для відносин, які виникають у сфері електронного документообігу. Якщо ж ця позиція не підтримується законодавцем у РФ, то, на нашу думку, внесенням відповідних коректив до законопроекту, його дію можна було б поширити на всі види документообігу в РФ. Ми схилиємось до точки зору, яку відстоюють І.В. Олейникова [121], С.І. Семілетов, В.Ю. Соловйов [217] та інші вчені, і вважаємо, що відсутність закону про електронний документ ускладнює практику використання дистанційних електронних форм взаємодії та електронного документообігу в сфері реалізації державних та муніципальних послуг.

Таким чином, у Російській Федерації питання, пов'язані з електронним документообігом, регулюються лише у найбільш загальних рисах. Фрагментарний характер законодавчого регулювання електронного документообігу ускладнює їх комплексне застосування у всіх сферах життя російського суспільства і не дозволяє повною мірою використовувати їх переваги перед паперовими документами. Незважаючи на це, досвід РФ є

неоціненним для України. Маючи схожу законодавчу базу, ми можемо на досвіді сусідньої країни переконатися в тому, що неефективне правове регулювання електронного документообігу може бути згубним для функціонування державних органів влади та приватних підприємств.

Розглядаючи досвід Республіки Молдова, слід зазначити, що вперше на законодавчому рівні термін «електронний документ» був закріплений у 2000 році Законом «Про інформатику» [118]. Через 4 роки був прийнятий Закон «Про електронний документ і цифровий підпис» від 15.07.2004 р. № 264 [119]. Закон встановлював правові основи використання електронних документів та застосування цифрового підпису, визначав основні вимоги, що пред'являються до електронного документа та цифрового підпису, а також основні правила здійснення електронного документообігу. Відповідно до закону, електронний документ, підписаний цифровим підписом, прирівнювався до документа, викладеного у простій письмовій формі. Водночас закон визначав, що електронний документ є справжнім, тільки якщо його підписано з допомогою цифрового підпису уповноваженою особою. Але Закон «Про електронний документ та цифровий підпис» не регулював процедуру встановлення повноважень особи при «віддаленому» підписанні електронного документа. Як точно помітив А. Андронатій, «Адже не дивлячись на те, що закон встановлює обов'язок особи зберігати в таємниці свій цифровий підпис, підписання електронного документа з його допомогою підтверджує тільки один факт – за допомогою комп'ютерної техніки була введена певна послідовність символів. У результаті, визначення автентичності електронного документа на умовах, встановлених законом, є украй складним «на відстані», а особиста присутність особи, яка підписує документ, – піднімає питання про сенс електронного оформлення документів» [1].

Незважаючи на актуальність під час свого прийняття, закон мав багато нерегульованих питань, які ускладнювали використання електронного документообігу. І лише через 9 років уряд Республіки Молдова ухвалив новий закон «Про електронний підпис та електронний документ» від 29.05.2014 р.

№ 91 [120]. Слід зауважити, що новий закон є частиною програми по інтегруванню законодавства Республіки Молдова в законодавчу базу Європейського Союзу. У рамках приведення законодавства Молдови у відповідність до європейських правових норм створено необхідну основу для застосування Директиви № 1999/93/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 13.12.1999 року [282] про правові основи регулювання електронних підписів.

У законі «Про електронний підпис та електронний документ» встановлюється правовий режим електронного підпису та електронного документа, включаючи основні вимоги щодо їх дійсності та основні вимоги до сертифікаційних послуг. На наш погляд, необхідно більш детально проаналізувати норми цього закону, бо він, по-перше, був прийнятий Республікою Молдова менше року тому; по-друге, був прийнятий у зв'язку з бажанням Молдови вступити до ЄС. Прийняття такого закону було продиктовано відсутністю в Республіці Молдова інструментів для авторизації у віртуальному просторі, що гальмувало процес її розвитку. З березня 2014 року в Республіці Молдова почали видавати електронне посвідчення особи із вбудованим цифровим підписом, що також викликало необхідність повного регулювання даного питання.

Законом «Про електронний підпис та електронний документ» передбачається спрощення використання електронного підпису і розподілу повноважень державних установ у цій галузі. Закон встановлює 3 види електронного підпису: простий, посилений некваліфікований та посилений кваліфікований, принципи їх використання, юридичні ефекти використання електронного підпису, а також вимоги, які будуть пред'явлені постачальникам послуг із сертифікації електронних підписів. Для забезпечення захищеності електронного документообігу власноручний підпис прирівнюється до посиленого кваліфікованого електронного підпису. Разом із тим, сторони, які бажають використовувати інший тип електронного підпису, що має юридичну силу, можуть укласти договір для врегулювання даного питання. Також закон визначає компетенцію Служби інформації й безпеки з метою складання і

просування державної політики та здійснення контролю у галузі застосування всіх видів електронних підписів. Він закріплює процедуру обов'язкової акредитації постачальників послуг із сертифікації відкритих ключів для посилених кваліфікованих електронних підписів. Закон встановлює, що постачальники послуг із сертифікації відкритих ключів для простих і посилених некваліфікованих електронних підписів не будуть підлягати обов'язковій акредитації, а зможуть пройти процедуру добровільної акредитації за власною ініціативою. Таким чином, із прийняттям нового закону Республікою Молдова спростилося використання електронних цифрових підписів, що в свою чергу розширило сферу застосування та ефективність електронного документообігу. А найголовніше те, що Республіка Молдова ще на крок наблизилася до вступу в ЄС.

Аналізуючи досвід країн СНД у сфері правового регулювання електронного документообігу, слід зазначити, що одним із способів подолання відставання від передових країн є активне використання вже накопиченого ними досвіду, зафіксованого не тільки в законах таких країн, але й у підзаконних нормативних актах і стандартах. Досвід країн СНД представляє інтерес, перш за все тому, що всі ці республіки починали розвивати сферу електронного документообігу в рівних умовах, які характеризувалися радянськими традиціями діловодства та однотипною законодавчою базою.

Використання досвіду зарубіжних країн може допомогти Україні у прискоренні розробки законодавчо-нормативної бази, яка б відповідала сучасним уявленням про електронний документообіг. Аналізуючи досвід наших сусідів, ми можемо вибрати свій шлях розвитку правового регулювання електронного документообігу: прийняття поправок і змін до вже чинних законів; регулювання цих відносин шляхом введення нових стандартів і положень; повний перегляд законодавства та прийняття законів згідно директив і вимог європейської спільноти.

Другий блок. Американська модель регулювання електронного документообігу характерна для таких країн, як США, Канада та Австралія.

Особливості цієї моделі лежать у традиціях високого рівня незалежності територіальних складових (провінцій, територій, штатів) цих країн. Американська модель одночасно вводить чіткі правила обміну електронними документами на федеральному рівні з наявністю різних модифікацій на рівні суб'єктів федерації. Найбільша результативність та ефективність даної моделі регулювання електронного документообігу полягає у його використанні в країнах із великою територіальною площею.

Переходячи до вивчення досвіду США у сфері правового регулювання електронного документообігу, слід виділити дворівневість даного регулювання. Перший рівень представлений законами, які розробляються і приймаються в окремих штатах Америки, і юрисдикція яких обмежується штатами. Другий рівень – федеральний. Закони, які приймаються на цьому рівні, поширюють свою юрисдикцію на всю країну.

У США склалася ситуація, за якої з самого початку законотворча діяльність із врегулювання електронного документообігу була ініційована знизу. І лише через декілька років на федеральному рівні був розроблений і прийнятий загальний для всіх «Electronic Signatures in Global and National Commerce Act» [293]. По суті, «Electronic Signatures in Global and National Commerce Act», прийнятий Конгресом США у 2000 році, окреслив поняття та правовий статус електронного документа. Закон встановив знак рівності між електронним і паперовим документом, що дало можливість укладати міждержавні контракти за допомогою інформаційної техніки без дублювання всіх необхідних документів у паперовій формі. Закон передбачає, що ніхто не повинен використовувати або приймати електронні документи без своєї на те згоди. Наприклад, якщо повідомлення має бути відправлене до одержувача у письмовій формі, то він його і отримає у цій формі, якщо тільки не дасть згоди приймати дане повідомлення в електронній формі.

Відзначимо, що, хоча багато штатів прийняли самостійні закони, які регулюють використання електронного документообігу та електронного підпису, Конгрес США висловив думку, що необхідна наявність федерального

закону, який би регулював дану сферу, оскільки в ній не вистачає єдності думок й термінології. Наприклад, у деяких штатах було дозволено використовувати будь-який тип підпису (електронний та цифровий). У інших штатах електронні підписи не використовувалися, замість них діяли тільки цифрові підписи. Також були штати, у яких електронні підписи, відповідно до законодавства, могли бути використані лише в договорах, однією зі сторін яких виступали державні органи; інші штати, не обмежуючи сторони договору у використанні ЕЦП, обмежували коло торговельних угод, при укладенні яких можна було використовувати електронні або цифрові підписи.

Таким чином, прийняття «Electronic Signatures in Global and National Commerce Act» допомогло вирішити безліч конфліктних ситуацій у сфері електронного документообігу та електронної комерції, які виникали між суб'єктами, зареєстрованими в різних штатах Америки. Відзначимо, що прийняття загального закону не відмінило нормативно-правових актів, які вже функціонували у окремих штатах. З часом до них були внесені необхідні поправки і доповнення, які адаптували закони штатів до «Electronic Signatures in Global and National Commerce Act».

Найперший закон у сфері електронного документообігу з'явився у 1995 році і був прийнятий у штаті Юта. І хоча «Utah Digital Signature Act» [336] безпосередньо регулював використання цифрового підпису в електронній комерції, його можна вважати першим каменем у фундаменті правового регулювання електронного документообігу США. Незважаючи на те, що багато з положень «Utah Digital Signature Act» були розпливчастими, заплутаними або взагалі недостатніми для належного вирішення багатьох правових і політичних питань у сфері електронного документообігу, він спровокував інтерес до цієї проблеми не лише всередині країни, а й за її межами. «Utah Digital Signature Act» став неофіційним модельним законом. На його основі вже в наступні роки у таких штатах, як Вашингтон, Каліфорнія, Міннесота, Міссурі, Нью-Мексико, Орігон були прийняті схожі закони про електронні документи та електронні підписи. Спільною рисою для багатьох із цих законів стало використання

замість терміна «electronic document» таких термінів, як «message» або «document».

Прийнятий у штаті Вашингтон «Washington Electronic Authentication Act» [337] у якості основних цілей свого функціонування декларував такі:

- полегшення торгівлі за допомогою надійних електронних повідомлень;
- юридичне визнання електронних підписів;
- спрощення процесу ведення комерційної документації за допомогою використання електронних документів;

- забезпечення механізму ліцензування сертифікаційних цифрових підписів для підприємств, споживачів, судів, державних установ та інших суб'єктів;

- встановлення процедур, що регулюють використання цифрових підписів для офіційного громадського бізнесу, для забезпечення впевненості у цілісності, автентичності та безвідмовності електронного повідомлення;

- зведення до мінімуму випадків підробки цифрових підписів та електронних документів у електронній комерції; встановлення і координація зі штатами та іншими юрисдикціями єдиних правил стосовно аутентифікації й надійності електронних повідомлень та правил використання електронних документів.

У «Washington Electronic Authentication Act» електронне повідомлення прирівнювалося за значенням до звичайного документа на паперовому носії. Електронне повідомлення мало юридичну силу лише в тому випадку, якщо містило цифровий підпис, виданий підтверджуючим центром. Таким чином, Закон зафіксував цифровий підпис як невід'ємний реквізит електронного повідомлення. Відзначимо, що дана норма була ідентичною як для «Washington Electronic Authentication Act» так і для «Utah Digital Signature Act».

Прийнятий у Каліфорнії «California Digital Signature Act» [271], як і попередні розглянуті нами закони, регулював сферу електронного документообігу та цифрового підпису в своєму штаті. Специфікою цього Закону було те, що він регулював дану сферу лише в державному секторі,

залишаючи приватний сектор без уваги. На основі «California Digital Signature Act» були розроблені Правила - «California Digital Signature Regulations» [272]. У Правилах регулювалася технологія створення підпису, містилися вимоги щодо створення, роботи й ліцензування центрів, які уповноважені посвідчувати цифрові підписи. У «California Digital Signature Regulations» замість терміна «електронний документ» використовувалася дефініція «message», що означала цифрове відтворення інформації, яке використовується у якості письмового документа при роботі з державними установами.

Шляхом Каліфорнії пішов штат Індіана, який у 1997 році прийняв «Electronic Digital Signature Act» [289]. У Законі, за аналогією з «California Digital Signature Act», було визначено обмеження на використання цифрового підпису в обороті документів. Використовувати цифровий підпис дозволялася лише державним установам за винятком Верховного Суду і Казначейства. Як виняток також були вказані аудиторські, законодавчі та інші юридичні організації.

У 1999 році штат Нью-Йорк прийняв «Electronic Signatures and Records Act» [292]. Цей Закон дозволив мешканцям штату Нью-Йорк за їх бажанням використовувати електронні документи нарівні з паперовими документами. Закон давав роз'яснення терміну «electronic record», під яким малася на увазі інформація, що фіксувала будь-яку дію, угоду, випадок, подію та іншу діяльність, збережена за допомогою електронних засобів і яку можна представити в людиночитаній формі.

Слід виділити закон штату Нью-Мексико «Electronic Authentication of Documents Act» [288], який дозволив використання електронних документів не лише в електронній комерції, але й у всіх сферах діяльності. Основні цілі прийняття «Electronic Authentication of Documents Act»:

- забезпечення створення централізованого громадського електронного реєстру для аутентифікації електронних документів;
- сприяння розвитку електронної комерції;
- ліквідація бар'єрів у результаті усунення правових невизначеностей

щодо вимог до електронних підписів;

- сприяння розвитку правової та ділової інфраструктури, необхідної для реалізації безпечної електронної комерції;

- сприяння обміну електронною інформацією при подачі документів у державні органи;

- сприяння ефективному наданню державних послуг за допомогою створення надійних, безпечних електронних записів;

- створення підходів до правил і стандартів щодо автентичності та цілісності електронних документів, які можуть служити в якості моделі для використання іншими штатами.

У «Electronic Authentication of Documents Act» був реалізований специфічний підхід до визначення сутності електронного документа. Виходячи з норм цього закону, електронний документ та паперовий документ не розглядалися як види документів, а були всього лише формою подання інформації.

Ухвалений у 1996 році у Флориді «Florida Electronic Signature Act» [299] за своїми нормам був схожий з «Utah Digital Signature Act». Основними цілями прийняття «Florida Electronic Signature Act» були такі:

- визнання суспільством електронних підписів та підвищення довіри громадян до використання електронних документів;

- скорочення випадків шахрайства, пов'язаних із піддробкою електронних підписів;

- сприяння розвитку електронної комерції;

- сприяння впровадженню електронних документів у діяльність державних органів.

Слід зазначити, що у «Florida Electronic Signature Act» поряд із термінами «message» і «document» пропонується використовувати термін «writing». «Writing», по-перше, позначає процес створення електронного документа на будь-якому носії з можливістю подання його в людинозчитуваній формі, по-друге, передбачає написання чого-небудь на папері. Таким чином, на рівні

штату був закріплений єдиний загальний термін для позначення паперового та електронного документа. Ключовим моментом Закону штату Флорида є положення про те, що електронний підпис наділяється рівнозначною юридичною силою із власноручним підписом та дозволяється його використання для підписання документів (writing) [88, с. 53].

Протягом п'яти років після розробки та прийняття у штаті Юта «Utah Digital Signature Act», схожі закони почали прийматися по всій території Америки. Крім уже розглянутих, були прийняті закони: «Georgia Electronic Records and Signatures Act» [301] у штаті Джорджія; «Minnesota Electronic Authentication Act» [312] у штаті Міннесота; «Digital Signature Act» [279] у штаті Міссісіпі; «Digital Signature Act» [280] в штаті Міссурі; «Digital Signature Act» [281] у штаті Небраска; «Electronic Signature Act» [291] у штаті Орегон; «Texas House Bill 984» [326] у штаті Техас та ін.

Для наочної демонстрації різноманітності термінології, що використовується у нормативно-правових актах США, ми склали зведену таблицю, у якій визначили назви правових актів, що мають відношення до регулювання електронного документообігу та електронного (цифрового) підпису з виділенням дефінітивного позначення електронного документа та сфери його функціонування (Додаток Г).

Досліджуючи правове регулювання електронного документообігу США, не можна обійти стороною і спробу створення на федеральному рівні загального закону для розвитку електронної комерції. У США в 1999 році Національна конференція уповноважених з уніфікації права штатів прийняла «Uniform Electronic Transactions Act» (UETA) [332]. UETA, за своїм змістом, є модельним законом, прийнятим з метою забезпечення єдиних правил регулювання електронної комерції в США. UETA застосовується лише до тих операцій, які сторони домовилися здійснити в електронному вигляді. По суті, Закон не створив нової системи правових норм для електронного ринку, а лише гарантував, що електронні угоди еквівалентні паперовим операціям та підлягають якісному виконанню. Виділимо основні правила UETA, закріплені в

7 розділі даного Закону. По-перше, запис чи підпис не може бути позбавлений юридичної або позовної сили, незважаючи на те, що він має електронний вигляд. По-друге, договір не може бути позбавлений юридичної або позовної сили, незважаючи на те, що при його формуванні використовувався електронний запис або підпис. По-третє, будь-який документ, який вимагає підписання, може бути підписаний за допомогою електронного підпису. По-четверте, будь-яку вимогу в договорі має бути виконано, якщо він підписаний електронним підписом. Більшість інших правил в UETA впливають із цих основних правил і служать основою для вирішення правових питань у сфері використання електронних документів та підписів. Наприклад, Розділ 15 встановлює, що при відправленні електронного документа, його одержання й необхідність виконання будуть юридично закріпленими лише в тому випадку, якщо він підписаний електронним підписом.

Ще одне правило, що підтримує законність електронних документів та підписів на договорах, викладено в розділі 9 UETA, який передбачає, що електронний документ за допомогою електронного підпису може підписувати тільки особа, яка має право це робити. Розділ 10 встановлює загальні правила, що стосуються помилок і змін в електронних документах. UETA регулює перевірку договорів і контрактів, сформованих за допомогою електронних засобів, тобто комп'ютерних програм, які працюють автоматично і дозволяють вести бізнес в електронному вигляді. Він також захищає електронний документообіг від помилок шляхом подання відповідних стандартів для використання технології, яка забезпечує ідентифікацію сторін. Необхідно підкреслити, що після прийняття «Uniform Electronic Transactions Act» судам у судочинстві було дозволено використовувати електронні документи в якості доказів.

На сьогоднішній день із 50 штатів у 46 UETA був прийнятий з деякими змінами і продовжує регулювати сферу електронного документообігу. Такі штати як Джорджія, Іллінойс, Нью-Йорк і Вашингтон не прийняли UETA, а розробили свої власні закони замість нього. UETA був одним із перших

федеральних законів, який не лише дозволив державним урядовим органам створювати, отримувати і зберігати записи в електронному вигляді, але й задекларував необхідність заміни паперового документообігу електронним, чим продовжив ідею, закладену в Paperwork Reduction Act [318], прийнятому в 1995 році.

Paperwork Reduction Act детально регламентує основні моменти впровадження інформаційних технологій у органи державної влади. Норми Закону були спрямовані на:

- максимальне зниження паперового навантаження на громадян, малий бізнес, освітні та некомерційні організації при укладенні договорів з Федеральним урядом, владою штатів, місцевою владою та іншими організаціями;

- забезпечення зручностей отримання інформації суспільством від Федерального уряду;

- підвищення якості федеральних інформаційних систем, спрямоване на більшу прозорість діяльності Федерального уряду;

- зниження витрат Федерального уряду щодо збору, створення, поширення та використання інформації;

- надання суспільно значимої інформації своєчасно, на рівних правах і в найбільш зручному вигляді [263, с. 70].

Як зазначив Д.В. Шибасєв [263], процедури електронного документообігу в порівнянні з традиційною його формою суттєво звужені та не конкретизовані. Сам «Paperwork Reduction Act» характеризується тим, що в ньому існує недостатня визначеність процедур і дефінітивного апарату електронного документообігу. З норм Закону стає ясно, що під терміном «electronic format» розуміються електронні документи, але окремого тлумачення даного поняття у § 3502 Definitions «Paperwork Reduction Act» не дано. Ці прогалини законодавства спричинили неточність у діях суб'єктів інформаційних відносин, що надалі викликало необхідність удосконалення законодавчої бази. Відзначимо, що величезний внесок в удосконалення цієї бази вносить

федеральна організація під назвою Національний Архів і управління документацією США («National Archives and Records Administration of the USA» (NARA)).

Основні вимоги NARA до роботи з документами у федеральних установах містяться в 44-й главі «United States Code» [335] та 36-й главі «Code of Federal Regulations» [274]. Норми, закріплені в 1234-й частині 36-ї глави «Code of Federal Regulations», охоплюють створення, зберігання, використання та розміщення федеральних електронних документів, у тому числі тих, що створюються за допомогою програм електронної пошти. Відповідно до вимог Національного архіву США, керівник кожної федеральної установи повинен забезпечувати управління електронними документами, що включає наступні функції:

1) призначати особу, відповідальну за розвиток і застосування внутрішньовідомчої програми управління всією документацією, яка створюється, одержується, використовується чи зберігається на електронних носіях; а також повідомляти ім'я і посаду відповідальної особи до Національного архіву США;

2) інтегрувати систему управління електронними документами із системами управління іншими документами та інформаційними ресурсами установи;

3) нормативно закріплювати цілі, обов'язки та повноваження з управління електронними документами у відповідних організаційних документах установи;

4) при впровадженні нової електронної інформаційної системи або оновленні існуючої забезпечити її відповідність вимогам діючої системи управління документацією (у т.ч. чинним вимогам до зберігання та розміщення документів);

5) забезпечити навчання користувачів системи електронної пошти вимогам до зберігання документів, відмінностям між федеральними документами та не документальними матеріалами, процедурам підписання

документів, а також передачі та копіювання документів для включення їх до системи зберігання документів установи;

6) забезпечити навчання користувачів електронної інформаційної системи поводженню, обслуговуванню та управлінню устаткуванням, програмним забезпеченням і носіями, що використовуються в системі;

7) розробляти і регулярно оновлювати за всіма електронними інформаційними системами програмну документацію, необхідну для специфікації усіх технічних характеристик роботи з документами, визначення вмісту файлів і документів, визначення обмежень доступу і використання документів, розуміння завдань і функцій системи, опису регулярності поновлення або умов і правил додавання інформації до системи, зміни інформації в ній чи видалення, забезпечення регулярного, повноважного розміщення документів;

8) відповідно до правил роботи та зберігання документів точно визначати місце розташування, спосіб та носій, на якому будуть зберігатися електронні документи, а також забезпечувати збереження коштів електронних інформаційних систем, що полегшують розміщення документів;

9) складати і погоджувати з Національним архівом США описи електронних документів, що підлягають державному зберіганню;

10) встановлювати методи здійснення контролю за електронними документами, що містять державну таємницю або знаходяться у приватній власності, а також належать до сфери дії Закону про персональні дані;

11) забезпечити можливість застосування правил роботи з електронною документацією установи до електронних документів сторонніх організацій;

12) забезпечити відповідність роботи з електронними документами в установі правилам і стандартам, які видаються Національним архівом;

13) періодично перевіряти електронні інформаційні системи на відповідність діючим в установі правилам і стандартам [215, с. 97-99].

У якості документів, що визначають напрямки роботи NARA, приймаються стратегічні плани. На сьогодні чинним є Стратегічний план на

2014-2018 фінансові роки [232]. Одним із основних напрямків діяльності NARA є реалізація проекту «Electronic Records Archives». У його основі лежить створення архівної системи для документів, яка дозволяє забезпечити зберігання електронних документів, незалежно від типу носія і програмного забезпечення. У рамках досягнення проекту «Electronic Records Archives» також ставиться завдання зробити електронні документи доступними для громадськості.

Національний Архів і управління документацією США бере активну участь у розробці та тестуванні інформаційних систем і програм по зберіганню електронної інформації. Наприклад, у 1993 році фахівці NARA брали участь у розробці систем управління документообігом для Міністерства оборони США.

Серед стандартів, які були розроблені фахівцями NARA, слід виділити стандарт DoD 5015.02-STD [290]. Даний стандарт поширює свою сферу діяльності на військові департаменти США, Об'єднаний комітет начальників штабів США, Об'єднані бойові командування, Оборонні агентства США (серед яких слід виділити Агентство національної безпеки і Національне розвідувальне управління), структурні підрозділи Міністерства оборони США на місцях, а також на всі інші організаційні підрозділи, що функціонують в рамках Міністерства оборони.

Крім того, Національний архів США рекомендує федеральним установам використовувати для управління електронними документами сертифіковані програми, що відповідають стандарту DoD 5015.02-STD. Відповідно до договору 1997 року між Національним архівом США та Міністерством оборони США, розробники комерційного програмного забезпечення можуть за певну плату надати свої програмні продукти для тестування на відповідність основним функціональним вимогам стандарту DoD 5015.02-STD. Програмним продуктам, які успішно пройшли тестування, присвоюється сертифікат JITS (Joint Interoperability Test Command), дійсний протягом двох років [215, с. 100]. Необхідно зазначити, що отримання сертифікату свідчить не лише про високі показники якості програмного продукту, який пройшов перевірку NARA, але й

про важливість функцій, які виконує Національний архів США. Пов'язано це з тим, що програми із сертифікатом ЛТС відносяться до продукції подвійного призначення і можуть бути використані як для цивільних, так і для військових цілей.

Система управління документацією у США на сьогоднішній день є однією з найбільш ефективних моделей організації роботи з документами. Структура системи представлена у вигляді відомчих архівів, федеральних центрів документації (здійснюють «тимчасове» зберігання) та архівосховищ системи федеральної архівної й документаційної служби (у них реалізується постійне зберігання) [229, с. 17]. Ми вважаємо, що досвід управління документами, який на даний момент сформувався у США, при його вивченні і подальшому впровадженні в роботу Державного комітету архівів України може стати неоціненним внеском не лише у розвиток вітчизняної архівної служби, але й виведе управління електронними документами в Україні на новий рівень.

Підсумовуючи досвід регулювання електронного документообігу в США, слід виділити його основні характеристики і вказати на можливість або неможливість його використання в Україні. На нашу думку, основні відмінності, які будуть заважати нам використовувати американський досвід полягають у тому, що законодавство США має явно виражений федеративний характер, є закони, які діють лише в суб'єктах федерації – штатах, а є загальні закони, норми яких штати можуть використовувати у своїй правозастосовній практиці повністю або з певними обмеженнями. Є також штати, які не використовують норми федерального законодавства.

Україна – унітарна держава, її складові частини (області) не мають можливості приймати свої закони, які б поширювалися лише на їх території. Надання цього права областям України в умовах нинішньої політичної ситуації призведе до ще більшої появи розбіжностей і протиріч в українському суспільстві. Що, на наш погляд, слід почерпнути з американського досвіду, так це законодавчу ініціативність її штатів, які не чекали вирішення проблеми правового регулювання електронного документообігу та електронних

(цифрових) підписів на федеральному рівні, а самі розробляли і приймали закони, правила та інструкції у даній сфері. Як правильно відзначає Д.В. Шибаєв, правові норми США передбачають обмежений понятійний апарат, наприклад, без поділу за процедурами документообігу – одна процедура (зокрема – розташування) може розумітися в досить широкому спектрі дій, здійснених з документом...; суб'єкти також не конкретизовані, хоча там же зазначено, що різні суб'єкти правомочні тільки на певні дії. Вчений зауважує, що дана казуїстика досить логічна, виходячи з прецедентної системи законодавства США, де подальша конкретизація правомочностей суб'єктів і сфери їх дії визначається судовими рішеннями [263, с. 73].

У США норми, що регулюють сферу електронного документообігу, мають чітко виражений рекомендаційний характер. Пов'язано це в основному з історією виникнення США та менталітетом американців. Першопоселенці на території Америки були людьми відчайдушними і волелюбними. Вони пройшли важкий шлях освоєння земель, відмовилися від панування Великобританії і відстояли це право у війні. Віддаленість від центральних управлінських структур і великі простори країни дозволили першим американцям будувати своє життя так, як було зручно їм, приймати необхідні закони і стежити за їх виконанням. Не відмовилися вони від цього права і на сьогоднішній день.

В Україні правове регулювання більшості сфер діяльності, в тому числі і електронного документообігу, має виражений імперативний характер, унаслідок чого нормативно-правові акти чітко прописують заданий варіант поведінки, ухилення від якого несе загрозу застосування примусових заходів. Виходячи з цього, на території України повинен діяти один закон або кодекс, який би повністю регулював усі аспекти електронного документообігу.

Специфіка правового регулювання електронного документообігу в США пов'язана з обмеженням сфери застосування проаналізованих нами законів. Закони штатів Індіана, Каліфорнія, Нью-Йорк, Орегон, Техас обмежуються державним сектором, закони штатів Вашингтон, Міннесота, Юта обмежуються

сектором електронної комерції. Також сферою електронної комерції обмежені й основні федеральні закони США. Незважаючи на це, багато штатів (Вісконсін, Джорджія, Міссісіпі, Міссурі, Небраска та ін.) вирішили поширити правове регулювання взаємовідносин, які виникають при електронному документообігові, на всі сфери.

Досвід Канади у чомусь схожий із досвідом США у сфері регулювання електронного документообігу. Слід зазначити, що в Канаді норми, які регулюють сферу електронного документообігу, містяться у різних законах, що приймаються і на федеральному рівні, і на рівні її суб'єктів (провінцій та територій).

У 1999 році в Канаді був прийнятий «Uniform Electronic Commerce Act» (UECA) [333] – модельний закон, призначений для реалізації принципів, закладених у «Model Law on Electronic Commerce» [313]. Розробка UECA зайняла 2 роки, після чого була запропонована функціональна модель регулювання електронної комерції, спираючись на яку провінційні й територіальні органи влади могли розробити свій підхід до регулювання електронної комерції.

«Uniform Electronic Commerce Act» поділяється на три частини:

1. У 1 частині (статті 5-18) встановлюються вимоги до функціональної рівноправності між електронними і паперовими документами та вводиться правило, згідно з яким сторони, що беруть участь в угоді, можуть застосовувати електронні документи лише в тому випадку, якщо вони прямо або опосередковано домовилися про це. Дана частина містить норми, згідно з якими урядовим органам дозволяється встановлювати свої власні правила прийому електронних документів. Керівні принципи UECA розкриті у ст. 5, яка передбачає, що інформація не повинна бути позбавлена юридичної або позовної сили лише тому, що вона представлена в електронному вигляді. Розділ 6 чітко дає зрозуміти, що людина не зобов'язана використовувати електронні документи, але згода на використання таких документів може впливати з дій такої людини. Наприклад, зазначення у документах адреси електронної пошти

може розглядатися як згода на отримання повідомлень електронною поштою.

В UECA регулюються правила використання електронних документів у якості оригіналів. У ст. 11 зазначено, що таке використання можливе лише в тому випадку, якщо під документом наявний електронний підпис, що засвідчує цілісність інформації, яка міститься в документі.

2. У 2 частині (статті 19-23) прописані правила, що регулюють різні етапи електронної комерції стосовно складання та дійсності контрактів, які створюються за допомогою електронних засобів, атрибуції повідомлень даних, підтвердження отримання і визначення часу та місця відправлення та отримання повідомлень даних, виправлення помилок, які допущені у зв'язку з використанням комп'ютерної техніки і т.д.

Відзначимо, що Закон не змінює загальних правил укладення контрактів, він прагне до того, щоб електронні повідомлення могли передати наміри сторін у обсязі, необхідному для підтримки договірних відносин. Стаття 21 передбачає, що контракт може бути створений при взаємодії комп'ютера і людини або при взаємодії двох комп'ютерів у автоматичному режимі. У ст. 22 містяться норми, що вирішують спірні ситуації (при виникненні помилок), які можуть виникнути при такій взаємодії. UECA передбачає, що електронний контракт, складений за допомогою електронних засобів (комп'ютерів), не має юридичної сили «і не підлягає виконанню», якщо:

- електронний засіб не забезпечує фізичну особу можливістю запобігти помилці або її виправити;
- фізична особа, яка допустила помилку при складанні електронного документа, повідомляє іншу особу про цю помилку в найкоротші терміни;
- фізична особа вживає розумних заходів, включаючи кроки, що відповідають вимогам іншої сторони, з метою повернення оплати за контрактом (якщо така була здійснена) у результаті допущеної помилки.

UECA також встановлює правила по відношенню до часу і місця відправлення, а також отримання електронних документів. Наприклад, ст. 23 передбачає, що повідомлення вважається відправленим, коли відбувається

фіксація відправлення листа відправником, що створює підставу для припущення про його отримання. Електронний документ вважається одержаним у момент його фіксації в інформаційній системі одержувача.

3. Третя частина (статті 24-25) присвячена перевезенню вантажів.

Крім UECA, на федеральному рівні функціонує «Personal Information Protection and Electronic Documents Act» (PIPEDA) [319], у якому реалізовані заходи щодо створення функціональної еквівалентності між електронними і паперовими документами. PIPEDA є основним законом у сфері електронного документообігу, загальним для всіх територіальних складових Канади. У PIPEDA під електронним документом маються на увазі дані, які записані або зберігаються на будь-якому носіїві інформації, у комп'ютерній системі чи аналогічному пристроєві, та можуть бути зчитані або сприйняті людиною, комп'ютерною системою чи іншим аналогічним пристроєм. «Personal Information Protection and Electronic Documents Act» регулює:

- здійснення платежів федерального уряду в електронному вигляді;
- надання інформації для федерального уряду в електронному вигляді;
- використання електронних документів для подачі документів до державних органів;
- використання електронних підписів;
- надання електронних документів тоді, коли потрібен оригінал документа.

Специфічною характеристикою PIPEDA є те, що він також регулює використання електронних документів у якості доказів в окремих судових розглядах. У типовому судовому розгляді оригінальні документи, як правило, потрібні для переконання суду в тому, що терміни і умови контракту не були змінені з моменту підписання угоди. Дану вимогу важко задовольнити, якщо використовувати в якості доказів непідтверджені електронні документи, оскільки змінений документ не буде відрізнятися від його первинної версії. Для запобігання цьому PIPEDA вимагає ідентифікувати електронні документи безпечними електронними підписами в тих випадках, коли закон передбачає

використання даних документів в якості оригіналів.

Із часом обробка електронних документів у судочинстві Канади перетворилася на окрему галузь права із власними законами. «Personal Information Protection and Electronic Documents Act» вніс суттєві доповнення до федерального закону, що регулює використання доказів – «Uniform Electronic Evidence Act» [334]. Також змінилося і законодавство територіальних суб'єктів Канади, таких як Альберта, Саскачеван, Манітоба, Онтаріо, Нова Шотландія, Нью-Брансвік, Острів Принца Едуарда, Нунавут і Юкон. Відповідні зміни були внесені і до Цивільного кодексу Квебека.

Розвиток електронних комунікацій у Канаді призвів до того, що в 2008 році було прийнято ряд модельних принципів («Sedona Canada Principles Addressing Electronic Discovery» [323]), що регламентують роботу з електронною інформацією, яка призначена для використання судами по всій країні.

Основні напрямки законодавчого регулювання електронного документообігу на рівні провінцій і територій Канади полягають в уточненнях статусу електронних документів та контрактів, що укладаються в електронному вигляді. Північно-західні території, Британська Колумбія, Манітоба та ін., пішли шляхом визнання електронних підписів і документів, будуючи свої акти на основі федерального «Uniform Electronic Commerce Act». У них містяться такі ж правила ведення електронного документообігу та відповідні винятки. Наприклад, відповідно до правових актів Британської Колумбії та Юкону, до електронних документів не належать заповіти, правовстановлюючі документи, документи про передачу землі, більшість доручень та ін. Усі ці документи або не мають юридичної сили, якщо знаходяться в електронному вигляді, або їх роль в електронному документообігу обмежена. Тим не менш, закони деяких провінцій і територій містять норми, що відрізняють їх від «Uniform Electronic Commerce Act». Наприклад, «Electronic Transactions Act» [297] Альберти не надає юридичної сили електронним документам, що містять права на шахти і корисні копалини. Провінція Саскачеван, на додачу до федерального закону,

виключає з електронного документообігу документи, створені згідно «Health Care Directives and Health Care Substitute Decision Makers Act» [302].

Нью-Брансвік прийняв «Exclusion Regulation – Electronic Transactions Act» [298] у якому було зазначено, що норми федерального «Uniform Electronic Commerce Act» не поширюються на сфери, пов'язані з наданням медичних послуг, усиновленням дітей, утриманням будинків пристарілих, реабілітації інвалідів та ін. Для кожної з цих сфер був прийнятий свій нормативно-правовий акт, який також включав норми, що регулюють оборот паперового та електронного документообігу. Відповідно до «Exclusion Regulation – Electronic Transactions Act» були прийняті: Family Income Security Act; Family Services Act; Health Services Act; Intercountry Adoption Act; New Brunswick Housing Act; Nursing Homes Act; Vocational Rehabilitation of Disabled Persons Act.

У деяких провінціях розширили використання електронних документів навіть більше, ніж було передбачено в модельному законі. Наприклад, «Electronic Commerce and Information Act» [295] прийнятий у Манітобі, не містить положень, які прямо унеможливають електронний обіг заповітів, довіреностей, прав на землю та ін. Виходячи з Закону, можна дійти висновку, що операції з цими документами доступні в електронній формі, якщо вони виконані з дотриманням необхідних вимог безпеки. Аналогічно законодавство Острову Принца Едуарда не містить норм, що забороняють використання документів, які фіксують права на землю в електронному документообігу.

Слід зазначити, що законодавство на основі «Uniform Electronic Commerce Act» містить ряд норм «функціональної еквівалентності», тобто норм, що містять умови, виконання яких дозволяє використовувати електронний документ замість паперового. Наприклад, коли інформація або документ повинні бути викладені в письмовій формі, то їх електронним еквівалентом буде електронний документ, придатний для подальшого використання без наявності паперового оригіналу.

Усе законодавство провінцій і територій Канади встановлює, що електронний документ є еквівалентом паперовому оригіналу, але тільки в тому

випадку, якщо цілісність інформації електронного документа має підтвердження. У якості підтвердження достатньо електронного підпису, який прирівнюється до рукописного підпису на паперових документах. Зберігання та надання копій документів теж регулюється нормами вище проаналізованих нами законів. У них зазначено, що коли документ повинен зберігатися протягом певного періоду часу, то це зберігання можна здійснювати і в електронному вигляді, якщо електронний документ може бути збережений і доступний до використання так само, як і паперовий.

Загалом, основна частина норм законодавства Канади у сфері електронного документообігу присвячена формуванню правил для створення контрактів електронними засобами, які:

- дозволяють сформувати контракт за допомогою електронних засобів зв'язку, натиснувши іконку на моніторі або доторкнувшись до монітора;
- дозволяють сформувати контракт за допомогою електронної комунікації завдяки автоматизації даного процесу в однієї або декількох сторін, що беруть участь у створенні контракту;
- дозволяють скасувати створений контракт при допущенні людиною помилки під час її взаємодії з електронним засобом (комп'ютером), якщо немає можливості виправити дану помилку;
- дозволяють визначити, коли повідомлення відправлялися в електронному вигляді, і коли вони, як передбачається, були отримані.

Ці норми забезпечують юридичне визнання контрактів, сформованих у вигляді електронних документів. Отже, підсумовуючи, можна зазначити, що специфіка американської моделі електронного документообігу полягає у наявності модельних законів, що регулюють сферу електронного документообігу, електронної комерції та електронного (цифрового) підпису. Цей підхід визнає, що послідовні правила, які регулюють використання електронних документів та підписів, є життєво важливими для подальшого зростання бізнесу, що здійснюється за допомогою електронних засобів зв'язку. Уряд надає право учасникам електронної комерції самостійно регулювати

внутрішні процеси, ґрунтуючись на принципах «бізнес-вибору», концепції свободи укладення контракту та використання при цьому будь-якої доступної технології. Будь-яка узгоджена дія між учасниками електронної комерції буде вважатися законною. На сьогодні використання американської моделі показало відсутність серйозних правових невизначеностей у веденні електронного документообігу та електронної комерції. Необхідно відзначити, що правила ведення електронного документообігу за американською моделлю намагаються відповідати сучасному рівню розвитку технологій та електронних комунікацій, у зв'язку з чим до нормативних актів своєчасно вносяться поправки і доповнення.

Третій блок. Переходячи до розгляду європейської моделі у сфері правового регулювання електронного документообігу, слід виділити в цьому основну роль Європейської Ради та Комісії Організації Об'єднаних Націй з міжнародного торгового права (UNCITRAL/ЮНСІТРАЛ).

У 1996 році UNCITRAL був розроблений і прийнятий «Model Law on Electronic Commerce» [313]. Цей Закон, присвячений електронній комерції, став модельним у розвитку правил ведення електронного документообігу. Основною його метою є подолання перешкод, які є результатом відмінності законодавства різних країн, забезпечуючи однаковий правовий режим паперовій та електронній інформації. Для надання юридичної сили електронним документам Модельний закон рекомендує використовувати так званий «функціонально-еквівалентний підхід». Принцип даного підходу полягає в тому, щоб перенести на нове правове поняття (електронний документ) усталені юридичні конструкції звичного «паперового» документа. При цьому виявляються функції паперового документа і до кожної функції підбирається еквівалентний за функціональністю механізм із області інформаційних технологій [43, с. 75]. На наш погляд, однакове ставлення до різних форм документів має важливе значення для забезпечення використання безпаперового зв'язку, сприяючи тим самим ефективності міжнародної торгівлі.

У 2001 році цією ж організацією було прийнято «Model Law on Electronic Signatures» [314]. Закон спрямований на створення можливостей і полегшення використання електронних підписів. Його норми розширюють можливості використання електронних документів. Model Law on Electronic Signatures допоміг державам Європи у створенні сучасної, узгодженої і справедливої законодавчої бази, що закріплює правовий режим електронного підпису та обігу документів при його використанні.

Після прийняття обох модельних законів більшість держав Європи врахували їх положення, зважаючи на необхідність уніфікації законодавства, що застосовується у сфері електронного документообігу. Якщо порівнювати «Model Law on Electronic Commerce» и «Model Law on Electronic Signatures», то можна виявити як спільні, так і відмінні риси в підходах до регулювання. З одного боку, вони однаково визначають поняття електронного підпису, створюють однакову структуру правовідносини електронної комерції: відправник – одержувач – центр сертифікації. Але, з іншого боку, підхід Директиви більш точний і більш жорсткий. Вона встановлює права, обов'язки, відповідальність сторін, визначає критерії визнання електронного підпису, які набувають характеру замкнутого переліку, робиться наголос на сертифікації підписів, хоча остання й не є обов'язковою. Це веде до уніфікації всередині Європейського Співтовариства, але ускладнює взаємодію з іншими державами [43, с. 88].

У 2000 році Європейським парламентом і Радою була прийнята Директива 2000/31/ЄС (Directive on electronic commerce) [283]. Особливу увагу Директива приділяє питанням побудови системи використання послуг інформаційного суспільства, покладаючи на держави-члени ЄС вимоги щодо запобігання технічним помилкам при укладанні контрактів за допомогою електронних засобів зв'язку. Директива 2000/31/ЄС створює правові рамки для регулювання використання електронних документів, укладання договорів з використанням електронних засобів, діяльності постачальників інформаційних послуг, вирішення спорів у галузі електронної комерції та реалізації норм

Директиви в законодавстві держав-членів ЄС.

Четвертого травня 2000 року Європейський парламент схвалив Директиву 2000/31/ЄС і прийняв рішення, відповідно до якого держави-члени були зобов'язані впровадити норми директиви у своє законодавство протягом 18 місяців, внівши поправки до законів, які могли перешкоджати використанню електронних контрактів. До 2003 року 12 держав-членів ЄС впровадили норми Директиви 2000/31/ЄС у своє законодавство. З 2008 року всі 27 членів Європейського Союзу впоралися із цим завданням. Крім того, дві країни, які на той час просили членства в ЄС (Туреччина і Хорватія) і країни-члени ЄАВТ (Ісландія, Норвегія і Ліхтенштейн), також адаптували свої закони до вимог Директиви 2000/31/ЄС. Крім Директиви 2000/31/ЄС також слід виділити Директиву 1999/93/ЄС (Electronic Signatures Directive) [282] і Директиву 2001/115/ЄС (Electronic Invoicing Directive) [275]. Ці директиви також були імплементовані всіма державами-членами ЄС.

Через 5 років Директива 2001/115/ЄС, яка регулювала електронну обробку рахунків з ПДВ, була об'єднана з Директивою 2006/112/ЄС (VAT Directive) [284] щодо загальної системи податку на додану вартість. Найбільший інтерес для розгляду в Директиві 2006/112/ЄС представляє преамбула, особливо п. 46 і 47. Це пов'язано з тим, що в даних структурних частинах VAT Directive регулюються питання використання електронного обміну даними між державами-членами ЄС. Згідно з п. 46 Директиви 2006/112/ЄС, «Виставлення рахунку-фактури за допомогою електронних засобів зв'язку повинно дозволяти податковим органам здійснювати їх контроль. З цього випливає, що для забезпечення належного функціонування внутрішнього ринку необхідно скласти гармонізований на рівні Співтовариства детальний перелік особливостей, які повинні знайти відображення у рахунках-фактурах; встановити ряд єдиних норм, що регулюють використання електронного виставлення рахунків-фактур і електронного зберігання рахунків-фактур, а також виставлення рахунків власними силами та аутсорсингу з виставлення рахунків-фактур».

У п. 47 зазначається, що «згідно установлених Державами-членами умов, вони повинні допустити, щоб певна звітність і декларації могли бути представлені за допомогою електронних засобів, для чого Держави-члени можуть вимагати використання таких електронних засобів» [284]. Таким чином, Директива 2006/112/ЄС дає правові підстави для розробки узгоджених методів електронного виставлення рахунку з ПДВ, розвитку електронної інфраструктури та загальноєвропейської нормативно-правової бази.

У Європі розробляються спеціальні вимоги, стандарти і програми, спрямовані на роботу з електронними документами, навчання роботі з електронними документами та зберігання електронних документів.

У 2001 році був започаткований проект ERPANET, спрямований на забезпечення збереження цифрової культурної спадщини та цифрових наукових об'єктів. У цьому ж році були підготовлені Єдині європейські специфікації «Model Requirements for the Management of Electronic Record Specification» (MoReq) [315]. У них містилися вимоги до системи управління електронними документами. Ці специфікації застосовувалися для оцінки якості програмних продуктів, що використовувались органами влади ЄС. Крім застосування у органах влади, MoReq використовувався як шаблон при формуванні пакета функцій і якості систем діловодства у медичній сфері, сфері освіти, промисловості і т.д. У зв'язку з універсальністю і адаптивністю MoReq набули значного поширення не лише в ЄС, але й у всьому світі. З урахуванням функціональної ефективності MoReq та з розвитком електронного документообігу, у 2008 році Єдині європейські специфікації були істотно доопрацьовані, виправлені та видані в новій версії MoReq2. У 2002 році на основі MoReq у Великобританії були розроблені «Functional requirements for Electronic Records Management Systems» [300], а також «Metadata standard» [311].

Не без участі європейських країн були розроблені спеціальні стандарти у сфері електронного документообігу. Серед них можна виділити стандарт ISO 8439:1990 «Бланки. Основна схема складання» [306], ISO 15489-1:2001

«Інформація та документація. Управління записами. Частина 1. Загальні вимоги» [307], ISO 8601:2004 «Елементи даних та формати для обміну інформацією. Обмін інформацією. Подання дат й часу» [308] та ін.

Необхідно відзначити, що незважаючи на наявність модельних законів, багато країн ЄС мають своє спеціалізоване законодавство у сфері електронного документообігу.

У Фінляндії у 1999 році був прийнятий «The Act on Electronic Service in the Administration» [327]. Закон був прийнятий для:

- забезпечення безпеки переданих електронних документів за рахунок використання технології електронного обміну даними;
- підвищення ефективності надання державних послуг;
- регулювання прав, обов'язків та відповідальності державних установ при використанні технології електронного обміну даними.

Особливістю даного Закону було те, що він дозволяв використання електронних документів при взаємообміні даними між державними органами та їх клієнтами. Якщо такий документ вимагав підписання, то він повинен був бути підписаний електронним підписом, підтвердженим спеціальним сертифікатом. Ці підписи могли бути підтверджені іноземними сертифікатами, якщо вони задовольняли правилам, викладеним у Законі. Таким чином, Закон регулював електронний обмін даними не лише між клієнтами (громадянами та організаціями) та державними органами всередині країни, але й на міждержавному рівні.

Незважаючи на те, що над проектом Закону працювали декілька років, деякі аспекти електронного обміну даними (наприклад, інформаційна безпека судових органів) залишилися за межами правового регулювання. У зв'язку з цим у 2003 році був прийнятий «Act on Electronic Services and Communication in the Public Sector» [270], який мав покращити якість надання послуг, а також інформаційну безпеку судових та інших адміністративних органів влади при електронному документообігу. Також Закон сприяв використанню електронних засобів зв'язку при передачі даних.

У Франції замість прийняття спеціального закону, що регулює електронний обмін даними, прийняли закон, який вніс зміни до Цивільного кодексу. Після внесення змін у 2000 році Цивільний кодекс Франції наділив дані в електронній формі такою ж юридичною силою, як і дані на традиційних паперових носіях. Потім був прийнятий «Décret n°2001-272 du 30 mars 2001 pris pour l'application de l'article 1316-4 du code civil et relatif à la signature électronique» [277], який регулював застосування цифрового підпису та привів законодавство Франції у відповідність до загальноєвропейських норм.

В Італії перші спроби у сфері регулювання електронного документообігу були зроблені в 1997 році. Їх пов'язують із прийняттям Закону «Delega al Governo per il confenmento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa» [285] та Декрету «Regolamento recante criteri e modalita per la formazione, archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici» [321].

Перший із цих нормативно-правових актів визнав законними будь-які документи, створені у державних або приватних організаціях за допомогою обчислювальної техніки. Ця норма також була закріплена і в Декреті. Декрет став спеціалізованим нормативним актом регулювання питання, що стосуються електронних документів та цифрового підпису.

Слід також вказати на той факт, що Італія – єдина країна в ЄС, у якої у нормативній базі є «Кодекс електронного уряду» («Codice dell'Amministrazione Digitale») [273] (прийнято в 2005 році, нова редакція у 2010 році). Незважаючи на те, що Кодекс спрямований на регулювання системи державного контролю, багато його норм присвячені електронним документам і забезпечують їх юридичну силу. Для функціонування Кодексу державними органами Італії були розроблені спеціальні регламенти, деякі з яких регулюють окремі частини електронного документообігу: використання електронних рахунків-фактур, використання електронних підписів та ін.

Відзначимо, що процес створення цілісної правової бази ще не завершений і триває донині. Наприклад, у кінці 2014 року було прийнято новий

технічний регламент з питань створення, передачі, копіювання, тиражування, відтворення та встановлення часу створення/проходження електронних документів, а також створення та збереження електронних документів державними органами («Regole tecniche in materia di sistema di conservazione ai sensi degli articoli 20, commi 3 e 5-bis, 23-ter, comma 4, 43, commi 1 e 3, 44, 44-bis e 71, comma 1, del Codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005» [320]). Але навіть з його прийняттям частина питань (пов'язаних з комп'ютерною безпекою та функціонуванням Державної системи електронної ідентифікації) залишаються відкритими, а деякі проблеми електронного документообігу – не вирішеними.

Підводячи підсумок розгляду європейської моделі у сфері правового регулювання електронного документообігу, хотілося б підкреслити наявність однакових правил відносно електронного документообігу, які закріплені в директивах Європейського парламенту. Незважаючи на наявність загальних вимог, затверджених у директивах та обов'язкових до виконання країнами-членами ЄС, внутрішньодержавні риси правового регулювання електронного документообігу дуже відрізняються. Наприклад, в Італії та Фінляндії існує посилений контроль за електронними документами та використанням електронних підписів. У Франції, навпаки, більш вільний підхід до регулювання електронного документообігу, на що вказує відсутність спеціального закону у цій сфері. На нашу думку, сфера правового регулювання електронного документообігу в країнах ЄС дуже нагадує досвід США. У Європі замість «федерального» рівня і федеральних законів присутній рівень наддержавних структур (Європейський союз), який формує своє бачення стосовно вирішення проблем, пов'язаних з електронним обігом документів у вигляді розробки та прийняття директив. А країни, що входять в ЄС, як і штати в США або провінції і території Канади, дотримуючись загальних положень, викладених у директивах, самі приймають рішення про необхідні зміни законодавства.

Якщо врахувати те, що Україна прагне вступити до ЄС, то нам у першу

чергу необхідно «підлаштувати» своє внутрішнє законодавство під основні Директиви ЄС, що регулюють взаємовідносини у сфері електронного обміну даними. При цьому неприпустимою є відсутність контролю з боку України стосовно тих питань, які в Європі є ліберальними. Потрібно враховувати не лише правову базу України, а й правовий і моральний рівень розвитку українців, які будь-які послаблення в законодавстві сприймають як команду до його невиконання.

В Україні склалася ситуація, за якої не існує повноцінної взаємодії на рівні електронного документообігу в державних органах, що призводить до неефективності державного апарату управління. Для вирішення цієї проблеми, на наш погляд, необхідно або розробити власний національний стандарт, що регулює створення єдиного інформаційного простору в державних органах України, або використати європейський (наприклад, MoReq2). Як зазначає С.І. Афанасьєв, який досліджує шляхи вирішення проблеми підвищення ефективності ЕДО в РФ, у масштабах країни технологічно і економічно другий шлях (тобто використання європейського досвіду), безумовно, є кращим, оскільки створити спільний і водночас досконалий програмний продукт, що відображає особливість кожного окремого апарату управління, практично неможливо і досить дорого [6]. Виходячи з цього, дослідник ставить цілком логічне питання, яке, перефразувавши, можна поставити й керівництву нашої країни: Чому стандарт взаємодії систем електронного документообігу досі не впроваджений? Застосування такого стандарту дозволило б вирішити проблему взаємодії між державними органами влади у сфері електронного документообігу та заощадити значні суми державного бюджету України.

3.2. Напрями забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування

Українська держава включена в процес загальної інформатизації

суспільства і формування єдиного світового інформаційного ринку. Значною мірою міжнародно-правове визнання нашої держави стало інформаційним проривом або інформаційною експансією у загальносвітові інформаційні потоки. Доведення до відома в першу чергу державних діячів, а потім і населення інших країн відомостей про існування України, створення певного іміджу нашої держави з одного боку та проведення інформаційної політики всередині держави з іншого обумовило визнання України як геополітичної реальності і підтримку громадянами ідей незалежності, їх активну участь у створенні державних інститутів. Тобто, інформаційний фактор виступив як надзвичайно важливий чинник у загальному державотворчому процесі і у представленні та відстоюванні інтересів держави. Інформаційного забезпечення потребують сьогодні всі сфери суспільної діяльності, і при цьому сама інформаційна діяльність потребує чіткої правової регламентації, передусім, із позицій безпеки [97, с. 76-77].

Відзначимо, що базовий функціонал більшості мереж зв'язку, і особливо Інтернету, не використовує захищені канали для комунікації. Це означає, що електронна документація (у тому числі й електронна звітність для фіскальних органів) може контролюватися, читатися та змінюватися особами, яким вона не належить, і для яких вона не призначена. У зв'язку з цим інформація, яка міститься в електронній документації, перебуває у постійній небезпеці. Для вирішення цієї проблеми користувачі почали застосовувати криптографію – метод, який може бути використаний для забезпечення ідентифікації електронних документів.

У діяльності фіскальних органів електронний документообіг завжди розглядався як один з інструментів підвищення якості обслуговування платників податків. Виходячи з цього, на виконання Указу Президента України «Про Національний план дій на 2013 рік щодо впровадження Програми економічних реформ на 2010 - 2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава»» від 12.03.2013 року № 128/2013 [196] була розроблена та впроваджена в дослідну експлуатацію

автоматизована система, яка отримала назву «Єдине вікно подання електронної звітності» («Єдине вікно»).

Метою створення «Єдиного вікна подання електронної звітності» було надання можливості швидкого формування податкової звітності та подання її в електронному вигляді. Виходячи з того, що протягом тривалого часу податковим органам, які функціонують на території України, вдалося накопити чималий досвід у сфері електронного документообігу, електронний сервіс «Єдине вікно» на даний момент визнаний успішним і серед платників податків викликає лише схвалення. У якості етапу впровадження «Єдиного вікна» платники податків в Україні користуються електронним сервісом «Електронний кабінет платника податків». Використовуючи «Електронний кабінет платника податків» платники податків мають можливість формувати та заповнювати платіжні документи щодо сплати податків, розраховувати пеню, подавати заяви на реєстрацію платника окремих податків, переглядати документи, видані органами Державної фіскальної служби України, отримувати консультаційні послуги тощо [28, с.58].

Для використання зазначених сервісів платнику податків необхідно отримати електронний ключ та електронний цифровий підпис, видані Акредитованим центром сертифікації ключів Інформаційно-довідкового департаменту Державної фіскальної служби України (АЦСК ІДД). АЦСК ІДД, крім того, що видає платникам податків електронні цифрові підписи для подачі податкової звітності в електронній формі, також займається розробкою програмного забезпечення і криптографічним захистом електронного документообігу. Не дивлячись на те, що АЦСК ІДД виконує свої функції на високому рівні, питання інформаційної безпеки в електронному документообігу залишаються, як і раніше, актуальними.

Перед тим, як безпосередньо приступити до вивчення засобів забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування, на наш погляд, необхідно вказати, що вона є складовою частиною інформаційної безпеки, під якою слід розуміти стан захищеності

встановлених законодавством норм та параметрів інформаційних процесів та відносин, що забезпечує необхідні умови існування держави, людини та суспільства як суб'єктів цих процесів та відносин [79, с. 109]. Аналізуючи засоби забезпечення інформаційної безпеки, слід виділити основні елементи, які потребують захисту. Для цього у вигляді рисунка ми зобразили інформаційну систему податкового органу, яка задіяна в електронному документообігу (Додаток Д).

Як ми бачимо, основними елементами, які потребують захисту є інформаційна система податкового органу, зовнішній (вхідний та вихідний) електронний документообіг, внутрішній електронний документообіг.

Інформаційна система податкового органу, представлена у вигляді корпоративної інформаційної системи, повинна задовольняти потреби всіх співробітників, відділів і підрозділів податкового органу. Вона, як єдина структура, потребує захисту. У зв'язку з цим у податковому органі здійснюється контроль над цілісністю програмного забезпечення, його оновленням і заміною, ведуться журнали безпеки.

Зовнішній електронний документообіг – це оборот електронної документації між податковим органом з одного боку та платниками податків або юридичними та фізичними особами всіх форм власності з іншого. Він може бути представлений двома видами електронного документообігу – зовнішнім вхідним та зовнішнім вихідним. Зовнішній, як вхідний так і вихідний електронний документообіг потребує захисту та забезпечення цілісності, достовірності та конфіденційності отримуваних даних. Для цього в податковому органі використовується шифрування каналів зв'язку та фільтрація вхідного потоку інформації. При відправці електронні документи маркуються електронним цифровим підписом. Відбувається контроль над надходженням інформації, ідентифікація відправника, перевірка даних на шкідливі програми та ін.

Внутрішній електронний документообіг – це оборот електронної документації всередині податкового органу між його структурними

підрозділами та співробітниками. Такий оборот теж потребує захисту, який забезпечує конфіденційність переданої інформації, запобігає несанкціонованому доступу. Для цього у податковому органі в основному використовується шифрування каналів зв'язку.

На даний момент прийнято вважати, що інформаційна безпека будь-якої функціонуючої системи включає у себе два компоненти:

- 1) захист від фізичного доступу сторонніх осіб до інформаційної техніки;
- 2) захист програмних частин інформаційної мережі від протиправного електронного впливу сторонніх осіб.

У сучасних умовах захист інформації має особливу актуальність. Складність створення системи захисту інформації визначається тим, що до даних може бути здійснений неправомірний доступ, тобто вони можуть бути скопійовані, оскільки цінність деяких даних полягає у володінні ними, а не у знищенні або зміні [89, с. 65]. Для захисту системи від неправомірного доступу існує ряд засобів, які спрямовані на забезпечення її інформаційної безпеки.

Забезпечення безпеки інформації – складна справа і не стільки через витрати на закупівлю або установку засобів забезпечення інформаційної безпеки, скільки через те, що важко кваліфіковано визначити межі розумної безпеки та підтримки електронної системи у працездатному стані [89, с. 65].

В Україні з метою забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу між платниками податків і податковими органами використовуються різні засоби захисту. Наприклад, технічними співробітниками Інформаційно-довідкового департаменту Державної фіскальної служби України пропонуються програмні та криптографічні засоби захисту електронного обміну даними.

У свою чергу, спеціалісти-правники Державної фіскальної служби України використовують правові засоби захисту даних. Працівники внутрішньої безпеки в органах Державної фіскальної служби України пропонують організаційні та технічні засоби захисту даних. Здійснивши дослідження всіх засобів захисту даних ми пропонуємо наступну їх

класифікацію в аспекті нашого дисертаційного дослідження:

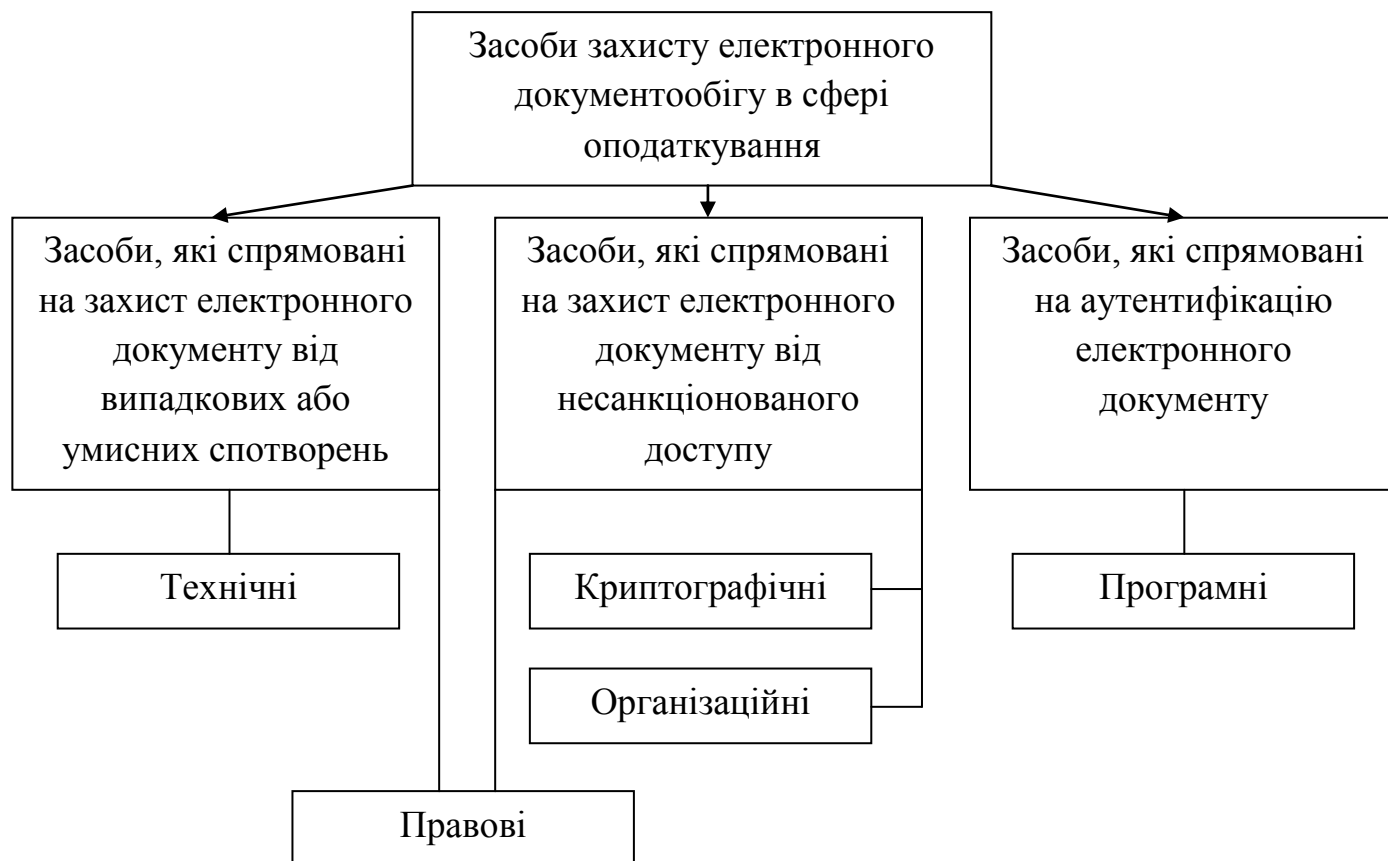


Рис. 3.1. Засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування

Програмні засоби. Під програмними засобами захисту електронного документообігу в сфері оподаткування розуміють сукупність алгоритмів і програм, які забезпечують розмежування доступу серед платників податків й унеможливлення несанкціонованого використання інформації у сфері оподаткування. Даний засіб включає програми для ідентифікації користувачів, контролю доступу, шифрування інформації, контролю системи захисту та ін. В Україні на даний час існує декілька видів електронних сервісів та програм, які використовуються для подання звітності в електронному вигляді. Платник податків може обрати платну чи безкоштовну програму для передачі електронної звітності. Безкоштовне програмне забезпечення надається Державною фіскальною службою України і представлене «Електронним кабінетом платника податків», «Єдиним вікном подачі електронної звітності»

«ДПС Захист Звітності» та «ОПЗ». Платне програмне забезпечення представлено наступним переліком: «MEDoc IS», «iFin Zvit», «СОНАТА», «Taxer», «Арт-звіт плюс» та ін.

Програмні засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування обов'язково повинні мати у своєму складі наступні структурні елементи:

1. Елементи, що дозволяють запобігати несанкціонованому доступу до інформації у сфері оподаткування. Вони повинні перешкоджати всім спробам отримання доступу до інформації, яка знаходиться в органах ДФС України.

У наш час ці елементи реалізуються за допомогою компонента програми, що регулює управління захистом електронного документообігу в органі ДФС і дає можливість для ідентифікації та аутентифікації його співробітників. Ідентифікація та аутентифікація здійснюється за допомогою бази даних облікових записів співробітників податкового органу, в якій міститься інформація про права доступу до податкової інформації кожного з цих співробітників. Завдяки цій інформації компонент програми з управління захистом електронного документообігу податкового органу, використовуючи всі доступні механізми захисту і закладені алгоритми протидії віддаленим впливам руйнуючого характеру, які програмно здійснюються по каналах зв'язку, припиняє спроби отримання несанкціонованого доступу до інформації, розташованої на сервері податкового органу.

2. Елементи, що блокують можливість отримання шкідливих програм органами ДФС України. Основне завдання цього елемента полягає у припиненні та блокуванні спроб занесення в автоматизовану інформаційну систему податкового органу шкідливого коду, який дозволить несанкціонованій особі отримати доступ до інформації, розташованої на сервері податкового органу або сповільнити роботу АІС в цілому. Як приклад такого доступу можна навести злам Стівеном Солісом-Рейесом інформаційної системи Податкової служби Канади у квітні 2014 року [303]. Користуючись вразливістю системи, хакер видалив дані про 900 платників податків, викравши при цьому їх номери

соціального страхування. Внаслідок атаки Податкова служба Канади втратила дані, необхідні для висунення вимог щодо компенсації податків, а вся інформаційна система протягом 5 днів не функціонувала.

Відзначимо, що блокування можливості отримання шкідливого коду органами ДФС України реалізує компонент програми, який контролює коректність завантажуваних даних. Даний компонент перевіряє завантажувані дані на віруси, трояни та інші шкідливі програми, а також забезпечує перевірку правильності формату електронних документів, які подаються до податкових органів.

3. Елементи, що блокують можливість спотворювати і розкривати інформацію у сфері оподаткування, передану через комп'ютерну мережу. Ці елементи програмних засобів захисту призначені для приховування усього потоку інформації, яка курсує між платниками податків та податковими органами. Також даний елемент захисту є засобом фільтрації вхідних електронних документів до податкових органів. Блокування здійснюється шляхом створення VPN з'єднання. Для цього з'єднання необхідно використовувати VPN сервер. Він дешифрує інформацію та пересилає її на сервер податкового органу. При цьому із самого VPN сервера йде потік, що складається з безлічі підключень від різних користувачів, що заважає перехопленню та ідентифікації інформації зловмисниками.

Відзначимо, що в Російській Федерації, на відміну від України, вже існують програмні комплекси власної розробки, які дозволяють відправляти контролюючим органам пакет документів податкової звітності за закритими VPN і VPDN підключеннями. Однією з перших програм, що включають у себе таку особливість, стала програма ПК «Астрал Звіт» («Астрал Отчет»).

4. Елементи, які блокують можливість перехоплювати документи, що відправляються платниками податків до органів ДФС України. Ці елементи програмних засобів захисту призначені для запобігання несанкціонованого зчитування електронних документів у сфері оподаткування, що надходять через зовнішній електронний документообіг. Для зовнішнього електронного

документообігу необхідне застосування найсучасніших алгоритмів шифрування, що забезпечують найвищий із доступних рівнів захисту. З цим завданням справляється компонент програми, який керує шифруванням електронних документів.

Відзначимо, що до елементів, які блокують можливість перехоплювати документи, що відправляються платниками податків до органів ДФС України, також можна віднести засоби фільтрації вхідної інформації до податкових органів. Вони займаються захистом не лише переданих електронних документів, але й захищають весь потік службової інформації, що надходить до податкових органів.

Схожі компоненти програм, що керують шифруванням електронних документів, також використовуються при обміні первинними документами в електронному вигляді серед платників податків. Сам механізм такого електронного документообігу реалізований на практиці в програмному забезпеченні «MEDoc IS», розробленому українською компанією «Інтелект-Сервіс». Функціонал програми «MEDoc IS» дозволяє створювати податкові накладні, підписувати їх електронним цифровим підписом, реєструвати в Єдиному реєстрі та відправляти контрагентам; отримувати квитанції від контрагентів, а також виписки з Єдиного реєстру; відправляти звіти до Державної фіскальної служби України, Державного комітету статистики України та Пенсійного фонду України.

5. Елементи програмних засобів захисту, що блокують можливість перехоплювати документи у внутрішньому електронному документообігові податкових органів. Ці елементи відповідають за переміщення електронних документів у межах інформаційної мережі податкового органу. При цьому документ може знаходитися на сервері, не покидаючи його, змінюється лише користувач, який працює з даним документом.

Варто відзначити, що для шифрування зовнішнього електронного документообігу та внутрішнього електронного документообігу використовуються різні компоненти програмних засобів захисту. Компоненти

програм, які використовуються при захисті внутрішнього документообігу, мають більш прості алгоритми, які не потребують великих обчислювальних ресурсів. Це дозволяє заощадити обчислювальні потужності й не перевантажує інформаційну мережу податкового органу. Крім того, якщо в органі ДФС на високому рівні забезпечено технічний захист внутрішнього електронного документообігу (наприклад, внутрішні дотові лінії прокладені з урахуванням технічних вимог і регламентів, а не прибиті на висоті 1 метра від підлоги поверх зовнішнього покриття стіни (шпалер, штукатурки і т.п.)), то використання менш витратних елементів програмних засобів захисту буде цілком логічним і виправданим. Особливо це актуалізується із зменшенням бюджетного фінансування державних органів України у зв'язку з хронічним бюджетним дефіцитом та браком грошей у скарбниці.

6. Елементи, що блокують можливість змінювати і спотворювати дані в електронних документах. Вони приховують вміст переданих по мережі електронних документів і виявляють несанкціоновану підміну даних у режимі реального часу. З цим завданням справляється компонент програми, який керує електронним цифровим підписом та шифруванням переданих даних. Таким чином, ми вважаємо, що чим більше елементів програмних засобів захисту електронного документообігу буде враховано при проектуванні або вдосконаленні інформаційних мереж у органах ДФС України, тим надійнішими будуть прийом і передача електронних документів у сфері оподаткування. У більшості випадків програмні засоби, що використовуються для захисту електронного документообігу в податкових органах, перешкоджають отриманню несанкціонованого доступу до даних, що зберігаються в системі. Доступ до файлів можна отримати, лише подолавши програмний бар'єр, шляхом введення правильної числової або буквеної комбінації (паролу).

Необхідно відзначити, що більшість програм використовує багатоступеневий парольний захист. Тобто, у процесі використання програми необхідно вводити різні паролі по декілька разів. І якщо користувач програми допускається помилки при введенні пароля, то програма автоматично викидає

користувача з системи (якщо користувач знаходиться в системі) або не дає йому увійти до неї. Багато захисних програм, по-перше, можуть «заморожувати» можливість доступу до інформаційної системи з комп'ютера або з тієї IP-адреси, з якої була зроблена спроба несанкціонованого доступу; по-друге, фіксують усі спроби, що стосуються несанкціонованого доступу до інформаційної системи або помилки при введенні пароля.

Програмне забезпечення, яке використовується у державних органах України, у тому числі й податкових, може запобігти несанкціонованому доступу тільки від людей, які не мають спеціальних знань у сфері програмування. Особливу небезпеку становлять хакери, які знають, де шукати помилки у програмних кодах і як написати шкідливу програму для отримання необхідних їм даних. На даний момент розвитку програмного забезпечення необхідно вказати на той факт, що невразливих систем не існує, будь-яка програма може бути «зламанною», потрібен лише час. У якості ще одного прикладу програмного засобу, що використовується для захисту електронного документообігу в податкових органах, можна виділити заборону на установку програм. Існує декілька можливостей забезпечити таку заборону: по-перше, це можна зробити, скориставшись спеціальним програмним рішенням; по-друге, це можна зробити, використавши можливості вже встановленої операційної системи; по-третє, можна фізично усунути можливість встановлювати на комп'ютер програми (відключення портів доступу (USB, LPT і ін.) і дисководів). Відзначимо, що можливість безпосереднього відключення апаратних частин комп'ютера відноситься до технічних засобів забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування.

У податкових органах постійно потрібен контроль за співробітниками, щоб уникнути помилкової або умисної установки додатків і програм на комп'ютери, які входять до інформаційної мережі. Для здійснення захисту комп'ютерів від установки додатків необхідно використовувати програми, до складу яких входять компоненти централізованого адміністрування. Ці компоненти здатні блокувати запуск програми користувачем. Як приклад ми

можемо привести програму SysWatch Deluxe і SafenSoft Enterprise Suite. В основі цих програм лежить контроль запуску і активності додатків. Крім того, вони можуть забезпечити захист інформації від несанкціонованого доступу та інсайдерських дій співробітників.

Програмним засобом забезпечується захист інформаційної мережі податкового органу і від зараження комп'ютерними вірусами. Існує ціла група антивірусних засобів, які можуть забезпечити надійний захист комп'ютера. Серед найбільш відомих і використовуваних у державних органах України слід виділити антивірусні програми: avast! (Чехія), Agnitum (Росія), Doctor Web (Росія), ESET (Словаччина), Kaspersky (Росія). Головний мінус цих програм полягає в тому, що їх функціонування споживає величезну кількість системних ресурсів. А враховуючи наявність у більшості податкових органів старої техніки, це викликає постійні збої в роботі комп'ютерів, їх зависання, що, в кінцевому підсумку, призводить до гальмування робочого процесу. Таким чином, основна проблема, яка стоїть перед програмним засобом забезпечення захисту інформаційної мережі податкового органу, – це отримання максимального захисту за мінімального використання системних ресурсів.

Слід зазначити, що антивіруси, які використовуються у податкових органах України, представлені в основному програмними комплексами російського виробництва. У порівнянні з європейськими та американськими виробниками програм, російські антивіруси більш доступні за ціною, при цьому їх якісний показник є не менш ефективним, ніж у американських та європейських аналогів. У зв'язку з цим державні органи України користувалися даною продукцією. Але після прийняття Указу Президента України «Про рішення Ради національної безпеки й оборони України від 2 вересня 2015 року Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)» від 16.09.2015 р. № 549/2015 [197], такі виробники антивірусного програмного забезпечення як ТОВ «Доктор Веб» та ЗАТ «Лабораторія Касперського» потрапили під дію Закону України «Про санкції» від 14.08.2014 р. № 1644-VII [175]. Вони підпали під такий вид

санкцій, як заборона здійснення державних закупівель товарів, робіт і послуг у юридичних осіб – резидентів іноземної держави державної форми власності та у юридичних осіб, частка статутного капіталу яких перебуває у власності іноземної держави, а також державних закупівель у інших суб'єктів господарювання, що здійснюють продаж товарів, робіт, послуг походженням з іноземної держави, до якої застосовано санкції згідно із Законом. Крім того, санкції у вигляді заборони здійснення державних закупівель та використання органами державної влади України антивірусних програмних продуктів «Kaspersky» виробництва російських комерційних структур були застосовані до ТОВ «Лабораторія Касперського Україна» та Компанія «Лаборатория Касперского».

Виконуючи Указ Президента України № 549/2015, у податкових органах та інших державних установах стали масово видаляти програмне забезпечення російського виробництва. Таким чином, на даний момент у податкових органах або зовсім відсутні програми антивірусного захисту або стоять «піратські» версії американських і європейських продуктів. Дана обставина лише погіршила стан інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування.

До переваг програмних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести універсальність та надійність, простоту встановлення та здатність до модифікації і розвитку. До недоліків можна віднести необхідність у використанні частини ресурсів файлового серверу, високу чутливість до умисних або випадкових втручань, залежність від апаратних засобів (комп'ютерів) та від видів операційних систем (Linux, Windows, Mac OS та ін.), що використовуються у комп'ютері.

Криптографічні засоби. Криптографічні засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування – це засоби шифрування, кодування чи іншого перетворення податкової інформації, в результаті якого її зміст стає недоступним без надання ключа криптограми і зворотного перетворення.

В органах ДФС для забезпечення захисту електронного документообігу

криптографічним засобом допускається використання спеціальних криптографічних систем. Ці системи поділяються на два види:

- 1) асиметричні (алгоритми з відкритим ключем);
- 2) симетричні (алгоритми із секретним ключем).

Асиметричні алгоритми використовують окремі ключі для зашифрування та дешифрування повідомлення. При використанні симетричних алгоритмів ключ для шифрування і дешифрування є ідентичним. Асиметричні і симетричні алгоритми передбачають чотири методи шифрування: потоковий, блоковий, з відкритим ключем і згортковий.

Кожен із цих методів має свою специфікацію і відмінності. При поточному шифруванні кожен знак тексту шифрування є функцією значення і положення відповідного знака відкритого тексту. Знаками бувають біти, байти, рідше – одиниці тексту великих розмірів. Поточе шифрування – це шифрування у вигляді заміни знаків. При блоковому шифруванні вихідний текст спочатку розбивається на однакові за довжиною блоки біт. До блоків застосовується функція шифрування, яка залежить від ключа, для перетворення їх на блоки шифровки такої ж довжини. Зазвичай блоки шифруються збиванням. Основна відмінність систем з відкритим ключем полягає у тому, що в ній для розшифрування недостатньо лише знати ключ шифрування і навпаки. Системи з відкритим ключем, як правило, блокові. Якщо в поточному і блочному шифрі функція шифрування залежить лише від ключа, то в шифрах зі згортанням вона залежить як від ключа, так і від одного або більше попередніх символів чи блоків тексту шифрування [259, с. 15].

Незважаючи на відмінності, усі методи шифрування повинні характеризуватися двома незаперечними властивостями:

- 1) законний одержувач повинен дешифрувати електронний документ без сторонньої допомоги;
- 2) несанкціоновані особи, які отримали доступ до самого електронного документу, не повинні отримати доступ до його змісту.

АЦСК ІДД при наданні електронного цифрового підпису платникам

податків використовує асиметричну ключову систему. Це означає, що кожен учасник електронного документообігу в сфері оподаткування, який користується ЕЦП, має відкритий і закритий ключі. Закритий ключ зберігається учасником електронного документообігу в таємниці. Збереження цієї таємниці захищає електронний документ від підробки та можливості зміни його реквізитів. Ми вважаємо, що на теперішньому етапі розвитку системи електронного документообігу в сфері оподаткування криптографічний засіб захисту є одним із самих надійних, оскільки охороні підлягає інформація у вигляді файлу, а не фізичний носій, на якому інформація знаходиться. Даний засіб захисту реалізується в усіх програмах, які дозволяють надсилати податкову звітність в електронному вигляді. Основні напрями використання криптографічних засобів – передача конфіденційної інформації по каналах зв'язку (електронна пошта), встановлення достовірності переданих повідомлень, зберігання інформації (документів, баз даних) на носіях у зашифрованому вигляді.

Криптографічний засіб захисту забезпечує аутентифікацію електронного документа, яка може здійснюватися шляхом створення його специфічних атрибутів. Дані атрибути практично неможливо відтворити і підробити таким чином документ. При аутентифікації електронного документу використовується електронний цифровий підпис. Функціонально електронний цифровий підпис є аналогічним звичайному рукописному підпису під податковою звітністю і має її основні переваги та властивості:

- засвідчує, що підписана податкова звітність походить від платника податків, який поставив підпис;
- не дає платникові податків можливості відмовитися від зобов'язань, зазначених у підписаній звітності;
- гарантує цілісність підписаної звітності.

Перші дві властивості електронного підпису забезпечують захист інтересів держави в особі податкових органів, для яких призначений документ, а третя властивість захищає інтереси платника податків.

На даний час в Україні послуга електронного цифрового підпису для платників податків надається безкоштовно. У складі Інформаційно-довідкового департаменту ДФС функціонує Акредитований центр сертифікації ключів, метою діяльності якого є безкоштовне надання послуг електронного цифрового підпису. АЦСК ІДД також надає допомогу при генерації відкритих та особистих ключів для платників податків, обслуговує посилені сертифікати ключів платників податків, що включає сертифікацію відкритих ключів, розповсюдження та зберігання посилених сертифікатів ключів, управління статусом посилених сертифікатів ключів та розповсюдження інформації про статус сертифікатів ключів [151].

До переваг криптографічних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести забезпечення високої гарантованої стійкості захисту, який можна розрахувати і виразити в числовій формі (середнім числом операцій або часом, необхідним для розкриття зашифрованої інформації чи обчислення ключів). До недоліків криптографічних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування слід віднести: значні витрати ресурсів (часу, продуктивності процесорів) на виконання криптографічних перетворень інформації; труднощі спільного використання зашифрованої (підписаної) інформації, пов'язані з управлінням ключами (генерація, розподіл і т.д.); високі вимоги до збереження особистих ключів і захисту відкритих ключів платників податків від підміни.

Правові засоби. До правових засобів забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування в Україні відноситься розробка нормативно-правових актів, що регламентують взаємини платників податків і державних органів в інформаційній сфері, та нормативних методичних документів з питань забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування.

Правовою основою забезпечення інформаційної безпеки в Україні в цілому та у органах ДФС зокрема, на сьогодні є Конституція України [72], закони, постанови Кабінету міністрів України, нормативні документи в галузі

технічного захисту інформації, галузеві та державні стандарти. Серед законів у сфері забезпечення інформаційної безпеки можна виділити Закон України «Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах» від 05.07.1994 р. № 80/94-ВР [157], Закон України «Про державну таємницю» від 21.01.1994 р. № 3 855-ХІІ [155], Закон України «Про захист персональних даних» від 01.06.2010 р. № 2297-VI [170] та ін. Серед постанов Кабінету Міністрів України слід виділити постанову «Про затвердження Правил забезпечення захисту інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах» від 29.03.2006 р. № 373 [185] та постанову «Про затвердження Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять службову інформацію» від 27.11.1998 р. № 1893 [184].

Нормативні документи в галузі технічного захисту інформації представлені такі:

– НД ТЗІ 3.7-001-99 «Методичні вказівки щодо розробки технічного завдання на створення комплексної системи захисту інформації в автоматизованій системі» від 28.04.1999 р. № 22 [104];

– НД ТЗІ 1.1-002-99 «Загальні положення щодо захисту інформації в комп'ютерних системах від несанкціонованого доступу» від 28.04.1999 р. № 22 [50];

– НД ТЗІ 2.5-004-99 «Критерії оцінки захищеності інформації в комп'ютерних системах від несанкціонованого доступу» від 28.04.1999 р. № 22 [85];

– НД ТЗІ 2.5-005-99 «Класифікація автоматизованих систем і стандартні функціональні профілі захищеності оброблюваної інформації від несанкціонованого доступу» від 28.04.1999 р. № 22 [67];

– НД ТЗІ 1.4-001-2000 «Типове положення про службу захисту інформації в автоматизованій системі» від 04.12.2000 р. № 53 [244];

– НД ТЗІ 3.6-001-2000 «Технічний захист інформації. Комп'ютерні системи. Порядок створення, впровадження, супроводження та модернізації

засобів технічного захисту інформації від несанкціонованого доступу» від 20.12.2000 р. № 60 [237];

– НД ТЗІ 2.5-008-02 «Вимоги із захисту конфіденційної інформації від несанкціонованого доступу під час оброблення в автоматизованих системах класу 2» від 13.12.2002 р. № 84 [22];

– НД ТЗІ 2.5-010-03 «Вимоги до захисту інформації WEB-сторінки від несанкціонованого доступу» від 02.04.2003 р. № 33 [23];

– НД ТЗІ 3.7-003-05 «Порядок проведення робіт із створення комплексної системи захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційній системі» від 08.11.2005 р. № 125 [118].

Галузеві та державні стандарти в сфері технічного захисту інформації представлені такі:

– ГОСТ 34.602-89 «Технічне завдання на створення автоматизованої системи» від 01.01.1990 р. [238];

– ДСТУ 3396.1-96 «Захист інформації. Технічний захист інформації. Порядок проведення робіт» від 01.07.1997 р. [52];

– ГСТУ СУІБ 1.0/ISO/IEC 27001:2010 «Інформаційні технології. Методи захисту. Система управління інформаційною безпекою. Вимоги. (ISO/IEC 27001:2005, MOD)» [59];

– ГСТУ СУІБ 2.0/ISO/IEC 27002:2010 «Інформаційні технології. Методи захисту. Звід правил для управління інформаційною безпекою. (ISO/IEC 27002:2005, MOD)» [60].

Крім перерахованих вище нормативно-правових актів, які регулюють правові основи забезпечення інформаційної безпеки в Україні, також варто виділити проект Доктрини інформаційної безпеки України, розроблений у зв'язку з рішенням Ради національної безпеки і оборони України «Про заходи щодо вдосконалення формування та реалізації державної політики у сфері інформаційної безпеки України» від 28.04.2014 р. [210]. Проектом Доктрини інформаційної безпеки України до найбільш важливих об'єктів забезпечення інформаційної безпеки, включаючи фіскальні органи, віднесені такі:

- ефективна взаємодія органів державної влади та інститутів громадянського суспільства при формуванні, реалізації державної політики в інформаційній сфері;

- забезпечення безпечного функціонування національної інформаційної інфраструктури, захист інформаційного простору України та об'єктів критичної інфраструктури держави від протиправного втручання в їх діяльність;

- захист державних інформаційних ресурсів, інформаційних ресурсів громадян і юридичних осіб, доступних за допомогою інформаційних технологій, від зовнішніх і внутрішніх загроз;

- використання для обробки державних інформаційних ресурсів апаратного та програмного забезпечення вітчизняного виробництва.

Зазначена доктрина свідчить, що загрозами, які становлять найбільшу небезпеку для об'єктів забезпечення інформаційної безпеки у сфері оподаткування, є протиправна діяльність, спрямована на отримання несанкціонованого доступу до інформаційних ресурсів податкових органів.

Основними напрямками щодо забезпечення інформаційної безпеки України, які відносяться і до економічної сфери, і до сфери оподаткування, згідно доктрини є:

- формування вітчизняної індустрії інформаційних послуг, підвищення ефективності використання державних, корпоративних і приватних інформаційних ресурсів;

- гармонізація законодавства України з питань інформаційної безпеки в економічній сфері з міжнародними нормами і стандартами;

- розроблення та вдосконалення методів і засобів забезпечення інформаційної безпеки;

- посилення державного контролю за дотриманням вимог інформаційної безпеки в системах збирання, обробки, зберігання і передачі статистичної, фінансової, біржової, податкової та митної інформації;

- удосконалення системи статистичної звітності з метою підвищення оперативності, достовірності та релевантності звітної інформації;

– забезпечення розвитку та підвищення ефективності використання об'єктів інформаційно-комунікаційної інфраструктури, які мають стратегічне значення для економіки та національної безпеки, з урахуванням конвергенції (поєднання) засобів мовлення та зв'язку, а також розвитку новітніх мультимедійних технологій [40].

В Україні на сучасному етапі її розвитку проблематика інформаційної безпеки стоїть на першому місці. Пов'язано це у першу чергу з тим, що, забезпечуючи інформаційну безпеку, в країні створюються ефективні умови для протидії тероризму та сепаратизму у всіх їхніх проявах. Процес управління інформатизацією в Україні вимагає скоординованої роботи щодо формування та використання інформаційних ресурсів всієї країни, а також використання загального комунікаційного середовища і єдиного набору інформаційних технологій. На жаль, говорити про загальну комунікаційну систему ще рано. Більшість державних органів України не мають загальної інформаційної системи і взаємопов'язаного електронного документообігу. Також варто відзначити наявність у державних органах різної комп'ютерної та іншої інформаційної техніки, яка в силу своїх технічних характеристик не може бути об'єднана в одну інформаційну мережу. Використання різного, а часто – і не ліцензійного програмного забезпечення посилює дану проблему в рази.

Прогресуюча тенденція безконтрольного імпорту зарубіжних програмних засобів та інформаційних технологій призводить до збільшення імпорту програмних дефектів через випадкові або зловмисні «закладки», впроваджені зарубіжними [89, с. 64] виробниками та розповсюджувачами цих засобів і технологій, які зчитують або знищують інформацію. Усе це вказує на те, що Україні пора налагодити виробництво вітчизняної програмної та апаратної продукції для заміни зарубіжної.

Аналізуючи норми Доктрини інформаційної безпеки України, можна припустити, що законодавець враховує наявність у державних органах інформаційної техніки та програмного забезпечення різних виробників і пропонує вирішити цю проблему, використовуючи для обробки і захисту

державних інформаційних ресурсів апаратне та програмне забезпечення вітчизняного виробництва. На наш погляд, це правильний хід, але питання в тому, як він буде реалізований, враховуючи те, що вся комп'ютерна техніка виробляється за кордоном, а в Україні здійснюється її збирання.

Вітчизняна інформаційна техніка та програмне забезпечення повинні бути максимально стійкими до несанкціонованого протиправного впливу. Для цього в Україні необхідно налагодити повний цикл з їх виготовлення. В ідеалі необхідно розробити вітчизняну операційну систему, на якій будуть функціонувати всі державні органи України. Під цю систему також потрібно створити апаратну частину. Відзначимо, що з урахуванням вимог до функціонала цієї системи та вузькоспрямованого (лише для державних органів) спектру її використання, за основу можна взяти Linux з відкритим кодом. Наприклад, у Російській Федерації над цією проблемою не лише замислилися, але й приступили до фактичного її вирішення. У 2015 році розроблена в Росії операційна система «Зоря» («Заря») з підвищеним рівнем захисту від несанкціонованого доступу успішно пройшла випробування і вже готова до серійного виробництва. До плюсів цієї системи можна віднести, по-перше, її відповідність 3 класу захисту від несанкціонованого доступу і 2 рівню контролю відсутності не декларованих можливостей; по-друге, програмне забезпечення «Зорі» вже у бета-версії є сумісним з офісними додатками і програмами.

Підсумовуючи, слід зазначити, що незважаючи на наявність значної кількості нормативно-правових актів забезпечення інформаційної безпеки України в цілому і податкових органах зокрема, практика застосування цих правових актів вказує на присутність у законодавстві «білих ділянок», які мало регульовані або не регульовані повністю. Українське законодавство у сфері захисту інформації не є сталим і значно відстає від науково-технічного прогресу. На жаль, термінологія, яка використовується при регулюванні відносин, що виникають у сфері захисту інформації, значною мірою не відпрацьована, що призводить до виникнення конфліктних ситуацій і

непорозуміннь між платниками податків і податковими органами, які взаємодіють один з одним у процесі електронного документообігу.

Ми вважаємо, що зараз потреби інформаційного суспільства зростають, а це у свою чергу викликає необхідність удосконалення правових засобів забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування. На сьогодні в законодавстві відсутня цілісна концепція при прийнятті правових норм стосовно електронного документообігу, що призводить до значного зниження ефективності відповідних норм і становлення електронного документообігу як правового інституту. У зв'язку з цим постає питання про захист конфіденційної інформації платників податків і державних інтересів, яке можна вирішити, розробивши закон «Про інформаційну безпеку в Україні». Також у найкоротші строки необхідно прийняти проект Доктрини інформаційної безпеки України.

До переваг правових засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести забезпечення високого ступеня юридичного захисту, який можна виразити нормами законодавчих актів. Будь-яке умисне порушення електронного документообігу в сфері оподаткування має свою виражену форму, яка полягає у санкціях (штраф, позбавлення волі на певний термін та ін.), що застосовуються до порушника. До недоліків правових засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування слід віднести ефект запізнення. Законодавець вносить зміни або приймає нові нормативні акти після того, як шкода електронному документообігу в сфері оподаткування вже нанесена. Принцип, за яким здійснюється їх створення, можна охарактеризувати як встановлення «латок» на критичні «місця» (відносини).

Організаційні засоби. Під організаційними засобами забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування мається на увазі сукупність дій з підбору та перевірки персоналу податкових органів, що беруть участь у підготовці й експлуатації програм, які будуть використані платниками податків при поданні електронної звітності, а також

сувора регламентація процесу розробки та функціонування інформаційних систем.

З точки зору інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування існує два загальні принципи, що використовуються в податкових органах при управлінні персоналом це – розподіл обов'язків і мінімізація привілеїв, зміст яких полягає у зменшенні обсягів збитків від випадкових або умисних некоректних дій співробітника податкового органу.

Принцип розподілу обов'язків полягає в такому розподілі ролей і відповідальності, щоб один співробітник не зміг порушити критично важливий для податкового органу процес. Принцип мінімізації привілеїв передбачає виділення співробітникам лише тих прав доступу до інформації, які потрібні їм для виконання службових обов'язків.

До переваг організаційних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести те, що вони дозволяють вирішувати велику кількість різноманітних проблем та є простими в реалізації. Ці засоби дозволяють швидко реагувати на небажані дії співробітників та мають велику модифікаційну здатність. Недоліками даних засобів є залежність від суб'єктивного фактору (дій персоналу податкового органу), у тому числі від загальної організації роботи в конкретному підрозділі податкового органу.

Технічні засоби. Під технічними засобами забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування мається на увазі сукупність пристроїв, які вирішують завдання захисту інформації. Такі пристрої (броньовані двері, ґрати, сигналізація, сканер відбитків пальців і т.п.) або перешкоджають фізичному проникненню в приміщення податкових органів, де знаходяться комп'ютери і техніка з обмеженим рівнем доступу, або не дозволяють отримати віддалений доступ до інформації в цьому приміщенні (мережеві екрани, генератори шумів і т.п.).

Важливого значення при технічному забезпеченні інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування набуває застосування заходів фізичного захисту. Це – протипожежні заходи і заходи із захисту

підтримувальної інфраструктури, заходи фізичного управління доступом і захист від перехоплення даних.

Протипожежні заходи і заходи із захисту підтримувальної інфраструктури покликані звести до мінімуму збитки, спричинені вогнем або аваріями електроживлення, водопроводу, опалювання і т.п. У приміщеннях податкових органів встановлюються пожежні крани, укомплектовані пожежними рукавами, вентиляційні агрегати й установки, щити ручного управління пристроями протидимного захисту, пристрої для очищення повітря, канали димовидалення і т.д.

Захист від перехоплення даних передбачає застосування екранування приміщення, використання різних зашумлюючих пристроїв і т.п.

Завдання заходів фізичного управління доступом полягає у контролі та обмеженні входу і виходу співробітників і відвідувачів до адміністративної будівлі фіскального органу. Наприклад, у центральних органах ДФС України, на вході до адміністративної будівлі встановлюється контрольний-пропускний пункт, у якому несуть службу співробітники податкової міліції.

На жаль, слід відзначити той факт, що зменшення бюджетування фіскальних органів призвело до скорочення їх персоналу. У більшості місцевих податкових інспекцій цілі відділи податкової міліції припинили своє існування або їх персонал був скорочений до одного чи двох чоловік. У зв'язку з цим у чергових частинах податкові міліціонери були замінені працівниками приватних охоронних компаній. Наприклад, у Вовчанській об'єднаній державній податковій інспекції Головного управління ДФС України в Харківській області за останні 12 років кількість співробітників податкової міліції зменшилася з одинадцяти до нуля. І якщо в 2003 році у черговій частині при вході у Вовчанську податкову чергувало 2 співробітники податкової міліції (в літні місяці 3, до чергування долучались курсанти Національної академії ДПС України (з 2016 р. Університет ДФС України), які проходили практику у відділі податкової міліції), то зараз там чергує 1 співробітник приватного охоронного підприємства.

На даний момент місцеві податкові можуть дозволити собі профінансувати лише денні зміни з охорони будівель, у яких розташований фіскальний орган. Охорона здійснюється з 8.00 ранку до 20.00 вечора. На ніч адміністративні будівлі охороняються тільки за допомогою сигналізації. На наш погляд, заміна податкових міліціонерів співробітниками приватних охоронних підприємств не може сприяти забезпеченню інформаційної безпеки електронного документообігу, оскільки їх інтереси по захисту державного майна не співпадають, навіть відповідальність охоронця у випадку вчинення ним порушення буде значно меншою ніж у податкового міліціонера – державного службовця. Приватні охоронні підприємства, будучи комерційними структурами, зацікавлені в отриманні прибутку від надання своїх послуг, інтереси держави щодо забезпечення охорони інформаційних потоків не є їх пріоритетом. До того ж, далеко не поодинокими є випадки, коли охоронці скоюють протиправні дії на об'єктах, які ж самі й охороняють. А враховуючи той факт, що у охоронців є доступ до ключів від кабінетів, у яких працюють співробітники ДФС, то про вчинення протиправних дій можна й не здогадуватися. Пояснюється це тим, що зараз на ринку існує безліч апаратних засобів, які можна встановити в роутер, модем або комп'ютер і вільно зчитувати інформацію, яка курсуватиме в інформаційній мережі. Установка такої «апаратної закладки» займає від декількох хвилин до півгодини. Як ми розуміємо, приватний охоронець, виконуючи наказ начальства або з власної волі (за матеріальну винагороду) може надати зацікавленій особі доступ до технічного обладнання податкового органу. Найнебезпечніше полягає у тому, що виявити «апаратні закладки» можна або спеціальними засобами (СТХ4000, PHOTOANGLO, TAWDRYYARD та ін.), або візуально, розкривши обладнання, у якому встановлений «жучок». Але для візуального визначення необхідна наявність спеціального знання. Персонал податкових органів такими знаннями не володіє і, швидше за все, вважатиме «апаратну закладку» базовим елементом обладнання. А спеціальних засобів для виявлення «жучків» на даний момент у районних податкових органах немає, появи їх не передбачається, оскільки це не

закріплено нормативно-правовими актами.

При організації технічного захисту інформаційної безпеки електронного документообігу слід особливу увагу приділяти прокладці дротів і кабелів у податкових органах. Більшість будівель по всій країні, у яких розташовані органи ДФС України, були побудовані до настання часів масового використання Інтернету та комп'ютерних мереж. Свого часу під потреби податкової адміністрації переобладнувалися дитячі садки, школи, гуртожитки і навіть синагоги. І лише в деяких обласних центрах адміністративні будівлі будувалися за проектами, які заздалегідь передбачали технічну можливість прокладки захищених комунікаційних ліній. Наприклад, для потреб податкової служби в 1999 році в м. Харкові було побудовано будинок, у якому розташовано ГУ ДФС України в Харківській області.

У більшості будівель, де розташовані податкові органи, кабельні комунікації, що забезпечують функціонування інформаційної мережі, прокладені поверх зовнішнього покриття стін, без дотримання технічних вимог і регламентів. По суті, кабельна система є основою для безперебійного функціонування інформаційної мережі, від неї залежить забезпечення надійності роботи співробітників та підрозділів податкових органів.

Зауважимо, що для прокладки кабельних систем існує міжнародний стандарт ISO/IEC 11801 [304]. Цим стандартом визначається механізм використання структурованої кабельної системи. Структурована кабельна система використовує однакові кабелі для передачі інформації в охоронній системі, комп'ютерній та телефонній мережах. Вона призначена для використання в межах однієї або декількох будівель і в ідеалі підходить для податкових установ.

Необхідним захистом електронного документообігу в сфері оподаткування буде використання прихованих під штукатуркою кабельних комунікацій. У гіпсокартонних перегородках кабель і дріт необхідно прокладати в спеціальних захисних рукавах. У разі неможливості повністю приховати кабельну комунікацію необхідно використовувати кабель-канали.

При проведенні кабелів слід враховувати наявність поруч з ними джерел електромагнітного та теплового випромінювання. Для запобігання впливу всіх видів випромінювання на кабелі та щоб запобігти втраті ними цілісності необхідно використовувати призначені для цього засоби екранування або прокладати дроти на безпечній відстані від джерела випромінювання. Навіть якщо комунікаційна інфраструктура будівлі знаходиться на високому рівні, слід зазначити одну досить серйозну перешкоду – застарілу кабельну і телекомунікаційну міську систему. Постійні збої, перепади напруги ведуть до втрати інформації на комп'ютерах. Як відзначається в літературі, найбільш надійним засобом запобігання втрат інформації при короткочасному відключенні електроенергії у даний час є установка джерел безперебійного живлення (ДБЖ). Більшість джерел безперебійного живлення одночасно виконують функції і стабілізатора напруги, що є додатковим захистом від стрибків напруги в мережах. Багато сучасних мережевих пристроїв (сервери, концентратори, комп'ютерні мости і т.д.) повинні бути оснащені власними дубльованими (автономними) системами електроживлення [89, с. 78]. У податкових органах України вже не перший рік використовують джерела безперебійного живлення, але їх кількість не покриває всі комп'ютери. Слід зазначити катастрофічну нестачу ДБЖ у податкових інспекціях районного рівня. Наприклад, станом на кінець 2015 року у Вовчанській об'єднаній державній податковій інспекції Головного управління ДФС України в Харківській області на 38 комп'ютерів припадає всього лише 1 джерело безперебійного живлення, який стоїть у відділі бухгалтерського обліку та звітності. Тобто, за фактом службова інформація жодного податкового інспектора Вовчанській ОДПІ ГУ ДФС України в Харківській області не захищена від перепадів напруги. Незважаючи на нестачу коштів у бюджеті, ця проблема потребує негайного вирішення в усіх податкових інспекціях районного рівня.

У зв'язку з тим, що між фіскальними органами різних рівнів існує електронний документообіг, виникає необхідність його захисту. Для організації

віддаленого доступу в фіскальних органах часто використовують кабельні лінії та радіоканали. Отже, захист інформації, переданої по каналах віддаленого доступу, вимагає особливого підходу. Зокрема, в комп'ютерних мережевих мостах і маршрутизаторах віддаленого доступу повинна застосовуватися сегментація пакетів, тобто їх поділ на частини з передачею окремих частин по різних каналах зв'язку (одні – факсом, інші – електронною поштою, треті – по комп'ютерній мережі і т.д.), що унеможливить перехоплення повних даних при незаконному підключенні «хакера» до однієї з ліній. До того ж процедура архівного стиснення переданих пакетів, яка використовується при передачі інформації, створює значні проблеми викрадачам при спробах розпакування стисненого архіву та подальшої розшифровки перехоплених даних, захищених ще й системами паролювання. Подібна багатовимірність інформаційної безпеки значно збільшує ступінь захищеності відомостей [89, с. 79].

До переваг технічних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести надійність, стійкість до модифікації, незалежність від суб'єктивних чинників. До слабких сторін необхідно віднести недостатню гнучкість, відносно великий обсяг та високу вартість технічних засобів. Зважаючи на скрутне економічне становище України, висока вартість є основним фактором, який не дозволяє в повній мірі реалізувати весь потенціал технічних засобів на практиці.

У ході проведеного нами дослідження ми визначили, що нині засоби забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу не приведені до єдиної систематизації, не розроблена й концепція щодо захисту електронного документообігу в податкових органах України. Більшість начальників структурних підрозділів самі вирішують питання щодо тих чи інших засобів захисту інформаційної безпеки. А з огляду на брак фінансування, усі вони виявляються поверхневими і не дають повноцінного захисту від несанкціонованого доступу до інформації.

Учені, які займаються проблематикою інформаційної безпеки в корпоративних державних та приватних структурах, докладно перерахували

умови і практичні рекомендації для підвищення рівня їх захисту, які, на наш погляд, будуть корисними для застосування і в податкових органах України.

В.М. Черкасов [258] у період недостатнього фінансування пропонує розробити прості й недорогі засоби захисту інформації, виконуючи при цьому наступні умови:

- для всіх осіб, які мають право доступу до документованої інформації та апаратних засобів, повинні бути визначені категорії допуску, тобто необхідно визначити сферу службових інтересів кожної особи, види інформації, до яких вона має право доступу, а також вид дозволу такого доступу на здійснення тих чи інших маніпуляцій з інформацією та засобами комп'ютерної техніки, виходячи з прямих функціональних обов'язків;

- для службових осіб повинна бути визначена адміністративна відповідальність за збереження та санкції на доступ до наявних інформаційних ресурсів. При цьому за порушення заходів інформаційної безпеки відповідальність має нести одна конкретна особа;

- проводити періодичний системний контроль за якістю захисту документованої інформації за допомогою проведення регламентних робіт як самою особою, відповідальною за безпеку, так і з залученням компетентних фахівців (експертів) з інших організацій;

- здійснювати класифікацію документованої інформації відповідно до її важливості та диференціацію на основі заходів захисту, що вимагаються, а також визначати порядок її охорони та знищення;

- організувати надійний фізичний захист інформаційної системи документообігу (фізична охорона).

О.Ю. Лазарєв [89], досліджуючи правове забезпечення захисту інформації при використанні електронного документообігу в арбітражному судочинстві, пропонує наступні дії:

- призначити людину, яка буде відповідати за постійну перевірку мереж на наявність вірусів;

- встановити мережеві антивірусні програми, які при появі в мережі

нового диска, як мережевого, так і дискет, автоматично перевіряли б їх наявність вірусів у реальному масштабі часу;

- встановити багатоступеневий парольний захист;
- криптографічно закрити ту частину матеріалів, доступ до якої обмежений;
- при передачі інформації мережами передбачити можливість криптографічного та пакетно-архівного захисту інформації для запобігання її перехопленню;
- оприлюднити міру відповідальності співробітників при порушенні вимог інформаційної безпеки;
- при роботі з базами даних, поповнення яких відбувається ззовні, необхідно передбачити парольне і шифрувальне закриття більшого ряду функцій програмного і апаратного забезпечення з блокуванням на окремо виділеному зовнішньому сервері, наприклад, завантаження і корегування даних, які користувач не повинен здійснювати сам;
- усі інсталяційні магнітні носії повинні містити лічильники інсталяцій, що обмежують можливість розповсюдження програм, банків і баз даних.

У свою чергу, Д.Г. Коровяковський [81] для захисту нормального функціонування інформаційних мереж податкових органів та їх інформаційних ресурсів від шкідливих програм і несанкціонованого доступу пропонує:

- створити багаторівневу систему прав користувачів по роботі з корпоративною інформацією, за допомогою системи паролів та ідентифікацій користувачів;
- забезпечити заходи щодо регулярного резервування інформації корпоративних файл-серверів, за допомогою щоденного копіювання інформації на магнітні носії;
- створити ефективну антивірусну мережу інформаційного ресурсу, користуючись новітніми розробками антивірусних програм;
- захистити від розкрадання інформацію з використанням віддаленого доступу, використовуючи систему паролів на кожному конкретному

комп'ютері і в кожній конкретній локальній мережі;

- забезпечити безпеку серверного приміщення і резервних копій інформації файл-серверів, за допомогою недопущення проникнення в ці приміщення третіх осіб;

- контролювати Інтернет-трафік, якщо він є;

- контролювати поштовий трафік, оскільки за допомогою електронної пошти поширюється найбільший відсоток шкідливих програм;

- впровадити систему контролю за місцезнаходженням співробітників та відвідувачів у приміщеннях, де є доступ до інформаційних ресурсів, використовуючи при цьому складну систему доступу до цих приміщень, наприклад, за магнітною картою;

- використовувати в роботі ліцензійно чисті програмні засоби, технічні засоби та засоби захисту;

- при роботі з конфіденційною інформацією здійснювати атестацію об'єктів інформації на відповідність вимогам нормативних документів щодо захисту, включаючи випробування на наявність не декларованих можливостей;

- визначити і зафіксувати перелік використовуваних програмних засобів, при цьому категорично заборонити застосовувати програмні засоби, не передбачені таким переліком;

- використовувати для захисту сучасні антивірусні засоби боротьби з шкідливими програмами та забезпечити їх своєчасне оновлення;

- розробити необхідні організаційно-розпорядчі документи щодо захисту об'єктів від шкідливих програм та конкретизувати методи профілактики щодо недопущення їх потрапляння в інформаційну мережу, при цьому забезпечити інформування користувачів стосовно загальних ознак прояву шкідливих програм;

- розробити методи резервування, збереження і відновлення програмного забезпечення та інформаційних ресурсів при їх зараженні або ураженні вірусами, забезпечивши при цьому надійне зберігання вихідних зразків програмних засобів та інформаційних ресурсів у безпечному місці;

– забезпечити регулярну перевірку комп'ютерних засобів на предмет зараження шкідливими програмами.

Ми повністю підтримуємо перераховані вище практичні рекомендації щодо підвищення рівня захисту інформаційної безпеки і пропонуємо оформити їх у єдину концепцію. Ця концепція повинна уніфікувати і стандартизувати всі існуючі засоби забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в усіх органах державної влади України. У концепції необхідно виділити основні джерела загроз інформаційній безпеці електронного документообігу з конкретними рекомендаціями щодо їх запобігання. Відзначимо, що у період 2015 - 2016 років ми можемо виділити три джерела таких загроз, це – форс-мажорні обставини, навмисні незаконні дії та ненавмисні незаконні дії.

Проаналізувавши засоби захисту, які спрямовані на забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування ми дійшли висновку, що на відміну від паперового документа, механізми захисту від несанкціонованої зміни й перевірки достовірності якого вже відомі і давно застосовуються. При використанні електронного документа виникають дві проблеми, а саме необхідність усунення неправомірної зміни змісту створених відомостей і засвідчення факту відповідності інформації змісту волевиявлення уповноваженої особи. У зв'язку з цим засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування (криптографічні, організаційні, правові, програмні, технічні) можна розділити на три групи:

1) група засобів, які спрямовані на захист електронного документу від випадкових або умисних спотворень;

2) група засобів, які спрямовані на захист електронного документу від несанкціонованого доступу;

3) група засобів, які спрямовані на аутентифікацію електронного документу.

До засобів, спрямованих на захист електронного документу від випадкових або умисних спотворень, слід віднести технічні засоби. Що

стосується захисту електронного документообігу в сфері оподаткування від несанкціонованого доступу, то дане питання вирішується за допомогою криптографічних засобів, які захищають безпосередньо сам електронний документ як файл, а також за допомогою організаційних засобів, які ускладнюють доступ до комп'ютерів та іншої техніки, через які можна дістати доступ до електронного документу. В аутентифікації електронного документа особливе значення мають програмні засоби, які окрім аутентифікації електронного документа, ще й ідентифікують користувача-платника податків. Правові засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести до першої та другої групи засобів. Правильне і своєчасне їх використання, на нашу думку, дозволить підвищити превентивний захист електронного документу.

Підсумовуючи, слід зазначити, що лише комплексне використання різних захисних засобів може забезпечити надійний захист електронного документообігу. Тобто потрібно використовувати комплексний підхід для побудови систем інформаційної безпеки у фіскальних органах. Його сутність зовні є досить простою та полягає у раціональному поєднанні різних організаційних та програмно-технічних заходів і засобів, з урахуванням вимог чинних нормативно-правових і нормативно-технічних документів [231, с. 102].

Актуальність застосування комплексного підходу зумовлюється тим, що кожен вид захисту має свої слабкі й сильні сторони. Наприклад, до слабких сторін програмних засобів захисту можна віднести необхідність у використанні частини ресурсів файлового серверу, високу чутливість до умисних або випадкових втручань, залежність від апаратних засобів та від видів операційних систем, що використовуються у комп'ютері. Серед сильних сторін слід виділити універсальність та надійність, простоту встановлення та здатність до модифікації і розвитку.

До сильних сторін криптографічних засобів захисту відноситься можливість забезпечення високої гарантованої стійкості захисту, що можна розрахувати і виразити в числовій формі. До слабких – значні витрати ресурсів

на виконання криптографічних перетворень інформації; труднощі спільного використання зашифрованої (підписаної) інформації, пов'язані з управлінням ключами (генерація, розподіл і т.д.); високі вимоги до збереження особистих ключів і захисту відкритих ключів платників податків від підміни.

На відміну від криптографічних, правові засоби захисту мають такі сильні сторони, як забезпечення високого ступеня юридичного захисту, який можна виразити нормами законодавчих актів. Будь-яке умисне порушення електронного документообігу в сфері оподаткування має свою виражену форму, яка полягає у санкціях, що застосовуються до порушника. До слабких слід віднести ефект запізнення. Законодавець вносить зміни або приймає нові нормативні акти після того, як шкода електронному документообігу в сфері оподаткування вже нанесена.

У свою чергу до сильних сторін організаційних засобів захисту можна віднести те, що вони дозволяють вирішувати велику кількість різноманітних проблем та є простими в реалізації. Ці засоби дозволяють швидко реагувати на небажані дії співробітників та мають велику модифікаційну здатність. Недоліками даних засобів є залежність від суб'єктивного фактору (дій персоналу фіскального органу), у тому числі від загальної організації роботи в конкретному підрозділі фіскального органу.

Визначаючи сильні сторони технічних засобів захисту, слід відмітити їх надійність, стійкість до модифікації, незалежність від суб'єктивних чинників. До слабких сторін необхідно віднести недостатню гнучкість, відносно великі обсяг і масу та високу вартість технічних засобів.

Висновки до розділу 3

Здійснюючи дослідження особливостей правового регулювання електронного документообігу в зарубіжних країнах, ми виокремили три блоки країн, з характерною тільки для них моделлю правового регулювання.

До першого блоку з пострадянською моделлю регулювання електронного документообігу ми віднесли більшість країн СНД (Білорусь, Російська Федерація, Молдова та ін.). Аналізуючи досвід наших сусідів, ми виділили декілька шляхів розвитку правового регулювання електронного документообігу в Україні:

- 1) прийняття поправок і змін до вже діючих законів;
- 2) регулювання цих відносин шляхом введення нових стандартів і положень;
- 3) повний перегляд законодавства та прийняття законів згідно директив і вимог європейської спільноти.

У другому блоці використовується американська модель регулювання електронного документообігу. Ця модель притаманна таким країнам, як США, Канада, Австралія та ін. Аналізуючи цей блок, ми прийшли до висновку щодо неможливості використання досвіду цих країн на теренах України. На нашу думку, основні відмінності, які будуть заважати нам використовувати американську модель полягають, у тому, що законодавче регулювання в американській моделі використовує федеративний компонент (незважаючи на те, що РФ теж є федерацією її законодавство в сфері електронного документообігу єдине на всій території країни на відміну від США та Канади) Норми правових актів, які регулюють електронний документообіг, мають чітко виражений рекомендаційний характер, а в Україні навпаки правове регулювання більшості сфер діяльності, в тому числі і електронного документообігу, має виражений імперативний характер, унаслідок чого нормативно-правові акти чітко прописують заданий варіант поведінки, ухилення від якого несе загрозу застосування примусових заходів. Виходячи з цього, на території України повинен діяти один закон або кодекс, який би повністю регулював усі аспекти електронного документообігу. Специфіка правового регулювання електронного документообігу в американській моделі пов'язана з обмеженням сфери (тільки державним сектором, сектором електронної комерції тощо) застосування проаналізованих нами законів.

Загалом, специфіка американської моделі електронного документообігу полягає в наявності модельних законів, що регулюють сферу електронного документообігу, електронної комерції та електронного (цифрового) підпису. Цей підхід визнає, що послідовні правила, які регулюють використання електронних документів та підписів, є життєво важливими для подальшого зростання бізнесу, що здійснюється за допомогою електронних засобів зв'язку. Уряд надає право учасникам електронної комерції самостійно регулювати внутрішні процеси, ґрунтуючись на принципах «бізнес-вибору», концепції свободи укладення контракту та використання при цьому будь-якої доступної технології. Будь-яка узгоджена дія між учасниками електронної комерції буде вважатися законною. На сьогодні використання американської моделі показало відсутність серйозних правових невизначеностей у веденні електронного документообігу та електронної комерції. Необхідно відзначити, що правила ведення електронного документообігу за американською моделлю намагаються відповідати сучасному рівню розвитку технологій та електронних комунікацій, у зв'язку з чим до нормативних актів своєчасно вносяться поправки і доповнення.

У третьому блоці використовується європейська модель регулювання електронного документообігу. Ця модель притаманна країнам-членам ЄС. Підводячи підсумок розгляду європейської моделі у сфері правового регулювання електронного документообігу, хотілося б підкреслити наявність однакових правил відносно електронного документообігу, які закріплені в директивах Європейського парламенту. Незважаючи на наявність загальних вимог, затверджених у директивах та обов'язкових до виконання країнами-членами ЄС, внутрішньодержавні риси правового регулювання електронного документообігу дуже відрізняються. Наприклад, в Італії та Фінляндії існує посилений контроль за електронними документами та використанням електронних підписів. У Франції, навпаки, більш вільний підхід до регулювання електронного документообігу, на що вказує відсутність спеціального закону у цій сфері. На нашу думку, сфера правового регулювання

електронного документообігу в країнах ЄС дуже нагадує досвід США. У Європі замість «федерального» рівня і федеральних законів присутній рівень наддержавних структур (Європейський союз), який формує своє бачення стосовно вирішення проблем, пов'язаних з електронним обігом документів у вигляді розробки та прийняття Директив. А країни, що входять до ЄС, як і штати в США або провінції і території Канади, дотримуючись загальних положень, викладених у Директивах, самі приймають рішення про необхідні зміни законодавства.

Якщо врахувати те, що Україна прагне вступити до ЄС, то нам у першу чергу необхідно «підлаштувати» своє внутрішнє законодавство під основні директиви ЄС, що регулюють взаємовідносини у сфері електронного обміну даними (як це робить Республіка Молдова). При цьому неприпустимою є відсутність контролю з боку України стосовно тих питань, які в Європі є ліберальними. Потрібно враховувати не лише правову базу України, а й правовий і моральний рівень розвитку українців, які будь-які послаблення у законодавстві сприймають як команду до його невиконання.

Проаналізувавши засоби захисту, які спрямовані на забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування, ми дійшли висновку, що на відміну від паперового документу, механізми захисту від несанкціонованої зміни й перевірки достовірності якого вже відомі і давно застосовуються. При використанні електронного документа виникають дві проблеми, а саме необхідність усунення неправомірної зміни змісту створених відомостей і засвідчення факту відповідності інформації змісту волевиявлення уповноваженої особи. У зв'язку з цим засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування (криптографічні, організаційні, правові, програмні, технічні) можна розділити на три групи: 1) група засобів, які спрямовані на захист електронного документа від випадкових або умисних спотворень; 2) група засобів, які спрямовані на захист електронного документа від несанкціонованого доступу; 3) група засобів, які спрямовані на аутентифікацію електронного документа.

До засобів, спрямованих на захист електронного документа від випадкових або умисних спотворень, слід віднести технічні засоби. Що стосується захисту електронного документообігу в сфері оподаткування від несанкціонованого доступу, то дане питання вирішується за допомогою криптографічних засобів, які захищають безпосередньо сам електронний документ як файл, а також за допомогою організаційних засобів, які ускладнюють доступ до комп'ютерів та іншої техніки, через які можна дістати доступ до електронного документа. В аутентифікації електронного документа особливе значення мають програмні засоби, які, окрім аутентифікації електронного документа, ще й ідентифікують користувача-платника податків. Правові засоби захисту електронного документообігу в сфері оподаткування можна віднести до першої та другої групи засобів. Правильне і своєчасне їх використання, на нашу думку, дозволить підвищити превентивний захист електронного документа.

Підсумовуючи, слід зазначити, що лише комплексне використання різних захисних засобів може забезпечити надійний захист електронного документообігу, оскільки кожен вид захисту має свої слабкі й сильні сторони.

ВИСНОВКИ

У результаті дисертаційного дослідження здійснено теоретичне узагальнення і нове розв'язання наукового завдання щодо розкриття правової сутності електронного документообігу, дослідження проблем правового регулювання його в сфері оподаткування та обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства. Проведене дослідження дало змогу сформулювати наукові положення та рекомендації, що ґрунтуються як на положеннях, сформульованих попередніми дослідниками, так і на принципово нових підходах до зазначених завдань.

Основні з них такі:

1. Усі потоки інформації надзвичайно різноманітні за джерелами і формами її подання, але незалежно від цього їх можна умовно класифікувати за формою зберігання на електронні та паперові. Поява електронних документів зумовила необхідність створення нових технологій і нормативно-правової бази роботи з цими документами. Загалом вирішенню практичних питань у сфері правового регулювання електронного документообігу в сфері оподаткування повинно передувати теоретичне осмислення цього нового типу документів, дослідження сутності дефініції «електронний документ». Данні дослідження необхідні для розуміння того, чим електронні документи відрізняються від документів на паперовому носії, які технології слід застосовувати для управління, зберігання і використання електронних документів в митних і податкових органах.

Сьогодні існує значна кількість визначення дефініції «електронний документ». Проаналізувавши різні наукові підходи та законодавчо закріплені визначення, запропоновано авторське визначення терміну «електронний документ» як електронної форми вираження інформації, яка містить обов'язкові реквізити і кваліфікований електронний підпис.

2. Нормативно-правові акти, що регулюють відносини в сфері електронного документообігу, поділено на 4 групи залежно від особливостей предмета правового регулювання і виду акту: закони, присвячені проблемам

електронного документообігу; закони, що стосуються функціонування й організації електронного документообігу; закони, які регулюють застосування електронного документообігу в окремих сферах; підзаконні акти, що приймаються з метою регулювання сфери електронного документообігу.

Можна констатувати наявність достатньої та розгалуженої нормативної бази для практичного використання електронного документообігу, що і відбувається на практиці і, разом з тим, аналіз законодавства України дозволяє зробити висновок про неповноту, а в деяких випадках – і суперечливість правового регулювання відносин у сфері електронного документообігу. Проблемою є, по-перше, суперечливість нормативно-правових актів у сфері електронного документообігу із законами України, по-друге, неузгодженість усієї нормативної бази України присвяченої електронному документообігу з міжнародним законодавством.

3. Суть електронного документообігу розкривається через процеси обороту та узгодження електронних документів, їх створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання, знищення, аутентифікації та ідентифікації документів.

Розглянувши суть електронного документообігу, яка була розкрита через процеси обороту та узгодження електронних документів встановлено, що роботи з упорядкування електронного документообігу повинні супроводжуватися формуванням необхідної правової бази, яка, по-перше, на законодавчому рівні повинна визначати сутність категорії «електронний документообіг», по-друге, повинна залежати від процедур, що здійснюються його учасниками.

4. В Україні відсутня цілісна концепція при прийнятті правових актів щодо регулювання електронного документообігу, що призводить до значного зниження ефективності відповідних норм та становлення електронного документообігу як правового інституту. Тому пропонується при розробці та внесенні змін до Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» покласти в основу концепцію відкритих (публічних) та закритих (корпоративних) інформаційних систем електронного документообігу.

Це дозволить, по-перше, організувати та гармонізувати законодавство, яке стосується електронного документообігу на національному рівні і, по-друге, ефективно та гармонійно впровадити положення міжнародних нормативно-правових актів, що регулюють електронний документообіг у національне законодавство.

Відсутність цілісної концепції при прийнятті правових актів щодо регулювання електронного документообігу призвело до того, що нині у державних органах України, в тому числі податкових та митних, функціонує велика кількість автономних інформаційних систем. В основному, це системи електронного документообігу, бухгалтерського й кадрового обліку, а також бази даних. У той час, коли між деякими базами даних здійснюється обмін інформацією, в Україні не існує єдиної загальнодержавної автоматизованої інформаційної системи, що знижує ефективність впровадження на території України загальної системи електронного урядування.

5. У загальній системі електронного урядування електронний документообіг став обов'язковим елементом інформаційної інфраструктури. За допомогою технологій електронного документообігу в уповноважених органах у сфері оподаткування вирішуються завдання внутрішнього управління, міжвідомчої взаємодії та взаємодії з платниками податків, що надає можливість забезпечити ефективне використання інформації та створення електронного урядування. Серед основних переваг, які несе в собі впровадження систем електронного документообігу в податкових правовідносинах, виокремлено такі: збереження природи та природних ресурсів (екологічність); рентабельність; сумлінність; мобільність і конфіденційність; організаційний процес. До мінусів електронного документообігу віднесено: збереження документів; безпека документів; географічний чинник; навчання і час.

Ефективне функціонування системи електронного уряду немислимо без налагодженої системи електронного документообігу та автоматизації процесів обробки інформації в податкових та митних органах. Відзначимо, що вдосконалення даних систем відбувається за двома основними напрямками: перший пов'язаний з електронним документообігом між ДФС України та

платниками податків; другий – з електронним документообігом, який здійснюється під час внутрісистемного обміну даними, як між структурними підрозділами податкових та митних органів, так і між іншими державними органами, які обмінюються з ДФС України інформацією.

6. Розглянувши розвиток та сучасний стан правового забезпечення електронного документообігу в діяльності податкових та митних органів встановлено, що існують дві групи нормативно-правових актів, які регулюють даний процес. До першої групи віднесено загальні нормативні акти, які комплексно забезпечують функціонування електронного документообігу в Україні, до другої – лише ті правові акти, які стосуються функціонування електронного документообігу в митних та податкових органах. До другої групи також віднесено нормативно-правові акти, які поширюють свою дію на забезпечення електронного декларування у податкових та митних органах.

При цьому, відповідні нормативно-правові акти хоча й визначають загальне правове поле для роботи з електронними документами у податкових та митних органах, проте правове забезпечення електронного документообігу все ще потребує удосконалення

7. Запропоновано об'єднати всі інформаційні системи, спрямовані на функціонування електронного документообігу в державних органах України (у тому числі митних та податкових), в одну Всеукраїнську інформаційну систему (ВІС). ВІС буде логічним етапом розвитку «Електронного уряду» в Україні та дозволить не лише скоротити корупційну складову в державі до мінімуму, але й повною мірою формалізує і стандартизує методи надання послуг, позбавить від бюрократизму систему прийняття рішень, обмежить можливості зловживання службовим становищем.

8. З метою удосконалення правового регулювання функціонування електронного декларування та електронного документообігу в податкових та митних підрозділах ДФС України запропоновано:

– удосконалити програмне забезпечення сервісу «Електронний кабінет платника податків» для створення у ньому можливостей: а) для подання акцизних накладних та для подання й оприлюднення декларацій осіб,

уповноважених на виконання функцій держави чи місцевого самоврядування;
б) за його допомогою здійснювати електронний документообіг між платниками податків – суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та митними органами, у тому числі дозволити введення електронних копій декларацій у автоматизовану систему митного оформлення;

– перед прийняттям проектів Законів «Про діловодство» та «Про діяльність у сфері інформатизації», слід привести їх норми у відповідність до європейських та міжнародних стандартів. Врахування міжнародного досвіду дозволить створити загальний інформаційний простір, покращить взаємодію всіх учасників електронних взаємовідносин, посилить конкуренцію на ринку товарів і послуг та обіг грошових коштів, підвищить шанси на інтеграцію правової системи України у правову систему ЄС без зайвих витрат;

– внести зміни до п.1 ст. 45 Закону України «Про запобігання корупції» та викласти його у такій редакції: «1. Особи, зазначені у пункті 1, підпункту «а» пункту 2 частини першої статті 3 цього Закону, зобов'язані щорічно до 1 квітня подавати декларацію особи, уповноваженої на виконання функцій держави або місцевого самоврядування (далі – декларація), шляхом заповнення її в «Електронному кабінеті платника податків» за минулий рік згідно форми, що визначається Національним агентством з питань запобігання корупції»;

– внести зміни до Митного кодексу України шляхом зняття відповідальності з декларантів за здійснені ними незначні помилки чи неточності при заповненні документів у електронній формі або при зазначенні декларантом помилкових відомостей щодо задекларованих товарів. Пропонуємо зняти відповідальність за помилки, виникнення яких не впливає на суму митних платежів, але які можуть використовуватися посадовими особами митних органів в якості «важелів тиску» на декларанта для отримання від нього матеріальної вигоди;

– передбачити: а) декларанту – можливість в автоматизованому режимі отримувати повідомлення про згенеровані форми контролю автоматизованої системи аналізу та управління ризиками; б) митним органам – безпосередньо

отримати доступ до баз даних дозвільних документів, виданих контролюючими органами.

9. Основне призначення ЕЦП полягає у побудові юридично значущого електронного документа для його використання в офіційному електронному документообігу. У неофіційному електронному документообігу наявність ЕЦП не обов'язкова. З'ясовано, що власноручний підпис і ЕЦП використовуються для підтвердження автентичності авторства документа. Отже, ці явища необхідно розглядати як аналогічні.

10. Використання ЕЦП дозволяє учасникам електронного документообігу забезпечити в суді захист своїх законних прав та інтересів, а електронний документ, підписаний ЕЦП, стає офіційним та набуває здатності виступати у якості доказу. Виходячи з цього, запропоновано доповнити ст. 1 Закону України «Про інформацію» абзацом наступного змісту: «офіційний документ – юридично значущий документ, створений за встановленими правилами».

11. Усі країни, в яких регулюється електронний документообіг, можна розділити на 3 групи. Для кожного блоку характерна своя модель правового регулювання електронного документообігу. Перша група – пострадянська модель регулювання електронного документообігу. Використовується у більшості країн СНД (у тому числі й в Україні). Друга група – американська модель регулювання електронного документообігу. Використовується у США, Канаді та інших країнах. Третя група – європейська модель. Використовується країнами – членами ЄС. Аналізуючи досвід іноземних держав, виділено шляхи розвитку правового регулювання електронного документообігу в Україні: прийняття поправок і змін до вже чинних законів; регулювання цих відносин шляхом введення нових стандартів і положень; повний перегляд законодавства та прийняття законів згідно директив і вимог європейської спільноти.

12. В Україні склалася ситуація, за якої не існує повноцінної взаємодії на рівні електронного документообігу в державних органах, що призводить до неефективності державного апарату управління. Для вирішення цієї проблеми, запропоновано розробити власний національний стандарт, що регулює створення єдиного інформаційного простору в державних органах України, або

використати європейський (наприклад, MoReq2).

13. До основних засобів, за допомогою яких здійснюють забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування, віднесено: засоби, які спрямовані на захист електронного документа від випадкових або умисних спотворень (технічні, правові); засоби, які спрямовані на захист електронного документа від несанкціонованого доступу (криптографічні, організаційні, правові); засоби, які спрямовані на аутентифікацію електронного документа (програмні). Правильне і своєчасне їх використання дозволить підвищити превентивний захист електронного документа. Відповідно до зазначеної класифікації повинні бути сформовані нормативно-правові акти, так як вони мають свою специфіку, сферу застосування та суб'єктів.

14. Обґрунтовано основні напрями підвищення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування: правовий, технічний, програмний та організаційний напрями.

Встановлено, що лише комплексне використання різних напрямів підвищення інформаційної безпеки електронного документообігу в сфері оподаткування дозволить забезпечити надійний захист електронного документообігу, від природних загроз, викликаних впливами на систему електронного документообігу об'єктивних фізичних процесів або стихійних природних явищ; від штучних навмисних та ненавмисних загроз з боку людей; від внутрішніх загроз з боку співробітників органів ДФС України; від зовнішніх загроз з боку сторонніх організацій.

15. Розроблено теоретико-правові основи Концепції інформаційної безпеки в сфері оподаткування, що в свою чергу має стати складовою загальної Концепції інформаційної безпеки України, яка повинна уніфікувати і стандартизувати всі існуючі засоби забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу в усіх органах державної влади України. У концепції необхідно виділити основні джерела загроз інформаційній безпеці електронного документообігу з рекомендаціями щодо їх запобігання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андронатий А. Электронная подпись. Три «но...» [Электронный ресурс] / Андрей Андронатий. – 2006. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.mirnot.narod.ru/md-9.html>.
2. Арістова І.В. Державна інформаційна політика: організаційно-правові аспекти / І.В. Арістова. – Х. : УВС, 2000. – 368 с.
3. Арістова І. В. Впровадження інформаційно-комунікаційних технологій в аграрний сектор економіки України: організаційно-правовий аспект : монографія / І. В. Арістова, В. І. Курило, О. Ю. Калугін; за заг. ред. І. В. Арістової. – К., 2014. – 203 с.
4. Архіпова К. С. Правовий режим використання електронного цифрового підпису в аспекті попередження правопорушень і злочинів / К. С. Архіпова // Юридична наука, 2011. – № 4-5. – С. 133 – 140.
5. Асеев Г. Г. Электронный документооборот : учеб. для студ. высш. учеб. завед. / Г. Г. Асеев. – К.: Кондор, 2007. – 500 с.
6. Афанасьев С. И. Об эффективности электронного документооборота и государственном регулировании в сфере документационного обеспечения управления [Электронный ресурс] / С. И. Афанасьев. – 2008. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.gdm.ru/meropr/24.02.2011/5403/548/555/4406/>
7. Бабалик Є. П. Адміністративно-правові основи інформаційного забезпечення митних органів в Україні : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Євген Пилипович Бабалик. – Одеса : Б.в., 2010. – 195 с.
8. Бармаков Б. Документооборот на підприємстві [Електронний ресурс] / Борис Бармаков. – 2007. – Режим доступу до ресурсу : http://finexpertiza.ru/solutions/actual-topics/documents_circulation
9. Бачило І. Л. Правовые вопросы документирования в условиях информатизации / И. Л. Бачило // Делопроизводство, 1998. – № 2. – С. 12 – 13.
10. Беляков К. І. Інформація в праві : теорія і практика / К. І. Беляков. – Київ : КВІЦ, 2006. – 118 с.

11. Бемяков К. І. Інформаційна діяльність : зміст та підходи до класифікації / К. І. Бемяков // Інформація і право, 2012. – № 1 (4). – С. 63 – 69.
12. Бемяков К. І. Інформатизація в Україні : проблеми організаційного, правового та наукового забезпечення : монографія / К. І. Бемяков. – Київ : КВІЦ, 2008. – 576 с.
13. Бемяков К. І. Організаційно-правове та наукове забезпечення інформатизації в Україні : проблеми теорії та практики : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Адміністративне право і процес ; фінансове право ; інформаційне право / Костянтин Іванович Бемяков. – Київ : Б. в., 2009. – 419 с.
14. Бернет С. Криптографія. Офіційне керівництво RSA Security / С. Бернет, с. Пейн. – М. : Бином-Пресс, 2002. – 384 с.
15. Більшість митних декларацій оформляються в електронному вигляді [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://if.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-112430.html>
16. Бобрицкий Ф. Г. Гражданско-правовое регулирование использования электронной цифровой подписи при осуществлении банковских сделок : дис. ... кандидата юридических наук : 12.00.03 / Бобрицкий Филипп Геннадьевич. – Москва, 2005. – 155 с.
17. Брижко В. М. Інформаційне право : нормативні та методологічні засади упорядкування інформаційних відносин : моногр. / В. М. Брижко, М. Я. Швець. – К. : НДЦПІ АПрН України, 2009. – 290 с.
18. В Украине появилась возможность заказывать госуслуги онлайн [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : http://www.pravda.com.ua/rus/news/2015/06/16/7071422/view_print
19. Вершинин А. П. Электронный документ : правовая природа и доказательство в суде. Учебно-практическое пособие. / А. П. Вершинин. – М. : ООО «Городец-Издат», 2000. – 248 с.
20. Вимоги до формату підписаних даних, затверджено Наказом Міністерства юстиції України, Адміністрації Державної служби спеціального зв'язку та

захисту інформації України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 20 серпня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

21. Вимоги до форматів даних електронного документообігу в органах державної влади. Формат електронного повідомлення, затверджено Наказом Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 20 жовтня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.

22. Вимоги із захисту конфіденційної інформації від несанкціонованого доступу під час оброблення в автоматизованих системах класу 2 : НД ТЗІ 2.5-008-02. – [Чин. від 2002-12-13]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 2002. – 25 с.

23. Вимоги до захисту інформації WEB-сторінки від несанкціонованого доступу : НД ТЗІ 2.5-010-03. – [Чин. від 2003-04-02]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 2003. – 16 с.

24. Волинські митники неугодних підприємців заносять до «чорних списків» [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://p-r.com.ua/articles/63483/>

25. Глинских А. Современные системы электронного документооборота [Електронний ресурс] / Александр Глинских. – 2001. – Режим доступу до ресурсу : http://old.ci.ru/inform09_01/p223edoc.htm

26. Годин В. В. Управление информационными ресурсами. 17-модульная программа для менеджеров / В. В. Годин, И. К. Корнеев. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 352 с.

27. Гордійчук М. В. Електронний цифровий підпис як забезпечувальний елемент електронного документообігу / М. В. Гордійчук // Малий і середній бізнес (право, держава, економіка), 2014. – № 1-2 (56-57). – С. 84 – 89.

28. Гордійчук М. В. Засоби забезпечення інформаційної безпеки електронного документообігу у сфері оподаткування / М. В. Гордійчук // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право), 2014. – № 4 (67). – С. 57 – 63.

29. Гордійчук М. В. Особенности правового регулирования электронного документооборота в постсоветских государствах / М. В. Гордійчук // Международный научно-практический правовой журнал «Legea și viața», 2016. – № 1/2 (289). – С. 27 – 31.
30. Гордійчук М. В. Проблема наукового осмислення дефініції терміна «електронний документ» / М. В. Гордійчук // Бюджетно-податкова політика та регіональний розвиток України : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 22 травня 2015 р. / Міністерство освіти і науки України, Національний університет державної податкової служби України. – Ірпінь : НУДПСУ, 2015. – С. 95 – 97.
31. Гордійчук М. В. Елементи програмних засобів захисту електронного документообігу в сфері оподаткування / М. В. Гордійчук // Новые подходы для оптимизации научной деятельности : матер. XI (LXIII) международной научно-практической конференции, г. Киев 27 ноября 2015 г. – Горловка : ФЛП Пантюх Ю.Ф., 2015. – С. 37 – 37.
32. Гордійчук М. В. Правове регулювання електронного документообігу / М. В. Гордійчук // Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпропетровськ, 4-5 березня 2016 р. – Дніпропетровськ : ГО «Правовий світ», 2016. – С. 75 – 77.
33. Гордійчук М. В. Соціологічний зміст правового регулювання електронного документообігу / М. В. Гордійчук // Соціологія права (науково-практичний журнал), 2014. – № 1-2 (7-8). – С. 20 – 26.
34. Городнова А. А. Роль документации в создании эффективной системы управления организацией / А. А. Городнова // Психология отношений и человеческие ресурсы в современном российском обществе : тенденции, проблемы и перспективы : сборник статей (материалы) всероссийской научно-практической конференции, 7 декабря 2010 г., Волгоград. – Волгоград – М. : ООО «Планета», 2010. – С. 303 – 314.

35. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 г. № 218-З // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000. – № 69, 2/190.
36. Демкова М. С. Доступ до інформації та електронне урядування / М. С. Демкова, М. В. Фігель. – К. : Факт, 2004. – 366 с.
37. Державна програма «Контрабанді - СТОП» на 2005 – 2006 роки, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 1 квітня 2005 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2005.
38. Держмитслужба затвердила Умови електронного декларування [Електронний ресурс]. – 2011. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.qdpro.com.ua/node/686>
39. Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять : ДСТУ 2732:2004. – [Чин. від 2004-05-28]. – К. : Держспоживстандарт України, 2005. – 32 с. – (Національний стандарт України).
40. Доктрина інформаційної безпеки України (Проект) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://comin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=113319&cat_id=61025
41. Документи, що ви будете надавати до системи - будуть захищені електронним цифровим підписом [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://dozvil.kharkov.ua/DocLibDC/%D0%B5%D1%86%D0%BF.aspx>
42. Досвід впровадження е-демократії та е-урядування в Україні / О. І. Архипська, О. А. Баранов, С. В. Дзюба, А. В. Панов та ін. ; за ред. С. В. Дзюби. – К. : Національна академія Державного управління при Президентіві України, 2010. – 90 с.
43. Дутов М. М. Правовое обеспечение развития электронной коммерции : Дис. канд. юрид. наук : 12.00.04 / Дутов Михаил Михайлович ; НАН Украины; Институт экономико-правовых исследований. – Донецк, 2003. – 232 с.
44. Дутов М. М. Сравнительный анализ европейского законодательства в области электронного документооборота [Електронний ресурс] / М. М. Дутов. –

2002. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.russianlaw.net/law/edoc/esign/a147>
45. Електронне оподаткування : сутність та перспективи застосування : монографія / П. В. Мельник, А. М. Новицький, О. А. Долгий, С. П. Ріппа, О. І. Береславська ; за заг. ред. П. В. Мельника. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 331 с.
46. Єганов В. В. Проблеми та перспективи впровадження системи електронного урядування в Україні [Електронний ресурс] / В. В. Єганов. – 2012. – Режим доступу до ресурсу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/DeVu_2012_2_7.pdf
47. Єгорова Ю. Електронне адміністрування ПДВ починає діяти / Юлія Єгорова // Агробізнес сьогодні, 2015. – № 4(299). – С. 61 – 64.
48. Єдина державна система обміну електронними документами [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.dir.gov.ua/content/%D0%BD%D0%B0%D1%88%D1%96-%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B8>
49. Желіховський В. М. Правові засади електронної комерції в Україні : дисертація канд. юрид. наук : 12.00.07 / В'ячеслав Михайлович Желіховський. – Київ, 2007. – 218 с.
50. Загальні положення щодо захисту інформації в комп'ютерних системах від несанкціонованого доступу : НД ТЗІ 1.1-002-99. – [Чин. від 1999-04-28]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 1999. – 15 с.
51. Залаев Г. З. Анализ и классификация электронных документов / Г. З. Залаев // Вестник архивиста, 1999. – № 2-3 (50-51). – С. 60 – 69.
52. Захист інформації. Технічний захист інформації. Порядок проведення робіт : ДСТУ 3396.1-96. – [Чин. від 1997-01-01]. – К. : Держспоживстандарт України, 1996. – 4 с. – (Національний стандарт України).
53. Інструкція з діловодства за зверненнями громадян в органах державної влади і місцевого самоврядування, об'єднаннях громадян, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності, в засобах масової

інформації, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 14 квітня 1997 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1997.

54. Інструкція про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять службову інформацію, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 27 листопада 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.

55. Інструкція з питань обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять конфіденційну інформацію, що є власністю держави, в системі державної податкової служби України, затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 26 грудня 2000 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2000.

56. Інструкція з діловодства в митній службі України, затверджено Наказом Державної митної служби України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 30 липня 2007 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2002.

57. Інструкція з організації митного контролю та митного оформлення міжнародних експрес-відправлень, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України, затверджено Наказом Державної митної служби України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 13 серпня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2007.

58. Інструкція з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 10 квітня 2008 року]. – К. Офіційний вісник України, 2008.

59. Інформаційні технології. Методи захисту. Система управління інформаційною безпекою. Вимоги. (ISO/IEC 27001 :2005, MOD) : ГСТУ СУІБ 1.0/ISO/IEC 27001 :2010. – К. : Національний банк України, 2010. – 41 с. – (Галузевий стандарт України).

60. Інформаційні технології. Методи захисту. Звід правил для управління інформаційною безпекою. (ISO/IEC 27002 :2005, MOD) : ГСТУ СУІБ 2.0/ISO/IEC 27002 :2010. – К. : Національний банк України, 2010. – 163 с. – (Галузевий стандарт України).
61. Кадникова Н. Электронный документооборот : преимущества и недостатки [Електронний ресурс] / Наталья Кадникова. – 2014. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.klerk.ru/print/395047>
62. Каменєва Є. ЕЦП та електронне узгодження проектів документів з використанням СЕД / Є. Каменєва // Діловодство і документообіг на підприємстві, 2009. – № 9. – С. 48 – 56.
63. Карминский А. М. Информатизация бизнеса / А. М. Карминский, П. В. Нестеров. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 416 с.
64. Касянюк Т. С. Правове забезпечення інформатизації державної податкової служби України / Т. С. Касянюк // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), 2012. – № 1 (56). – С. 187 – 191.
65. Касянюк Т. С. Правове забезпечення інформатизації державної податкової служби України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Касянюк Тетяна Сергіївна ; Нац. авіац. ун-т. – К., 2013. – 20 с.
66. Квашнин В. И. Правовые аспекты использования электронной цифровой подписи в договорных отношениях с участием предпринимателей : дисс... канд. юрид. наук : 12.00.03 / Владимир Игоревич Квашнин. – Санкт-Петербург, 2010. – 250 с.
67. Класифікація автоматизованих систем і стандартні функціональні профілі захищеності оброблюваної інформації від несанкціонованого доступу : НД ТЗІ 2.5-005-99. – [Чин. від 1999-04-28]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 1999. – 19 с.
68. Клименко С. В. Электронные документы в корпоративных сетях : второе пришествие Гуттенберга / С. В. Клименко, И. В. Крохин, В. М. Куш, Ю. Л. Лагутин. – М. : Анкей-ЭК-Трендз, 1999. – 273 с.

69. Коліушко І. Б. Електронне урядування – шлях до ефективності та прозорості державного управління / І. Б. Коліушко, М. С. Демкова // Інформаційне суспільство. Шлях України. – К. : Бібліотека інформаційного суспільства, 2004. – С. 138 – 143.
70. Кольбашенко Д. А. Електронний цифровий підпис / Д. А. Кольбашенко // Вісник ЛНУ імені Тараса Шевченка, 2014. – № 2 (285). – С. 229 – 237.
71. Конвенція ООН 60/21 «Про використання електронних повідомлень в міжнародних договорах» від 23.11.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_e71
72. Конституція України : за станом на 20 травня 2014 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во 2015. – 89 с. – (Бібліотека офіційних видань).
73. Концепція створення багатofункціональної комплексної системи «Електронна митниця», схвалено Розпорядженням Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 17 вересня 2008 року]. – К. : Офіційний вісник України, 20082.
74. Концепція реформування діяльності митної служби України «Обличчям до людей» [Текст] : [офіц. текст : за станом на 29 жовтня 2010 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2010.
75. Концепція адміністративної реформи України, затверджено Указом Президента України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 28 травня 2006 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.
76. Концепція створення, упровадження і розвитку системи електронного декларування товарів, затверджено Наказом Державної митної служби України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 18 жовтня 2006 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2006.
77. Кормич Б. А. Державно-правовий механізм митної політики України / Б. А. Кормич. – О. : Астропринт, 2000. – 180 с.

78. Кормич Б. А. Організаційно-правові засади політики інформаційної безпеки України : Моногр. / Б. А. Кормич ; Одес. нац. юрид. акад. – О. : Юрид. л-ра, 2003. – 472 с.
79. Кормич Б. А. Організаційно-правові основи політики інформаційної безпеки України : автореф. дис... док. юрид. наук : спец. Спеціальність 12.00.07 / Борис Анатолійович Кормич. – Харків, 2004. – 427 с.
80. Кормич Б. А. Інформаційна безпека : організаційно-правові основи : Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Б. А. Кормич. – К. : Кондор, 2004. – 384 с.
81. Коровяковский Д. Г. Правовое обеспечение информационной безопасности в налоговых органах Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / Коровяковский Денис Геннадьевич. – Москва, 2005. – 191 с.
82. Косовец А. А. Правовой режим электронного документа / А. А. Косовец // Вестник Московского университета. Сер. 11. Право, 1997. – № 5. – С. 48 – 59.
83. Косовец А. А. Правовое регулирование электронного документооборота / А. А. Косовец // Вестник Московского университета. Серия 11. Право, 1997. – № 4. – С. 46 – 60.
84. Костомаров М. Н. «Многоликий Янус» - документ в системе информационного менеджмента / М. Н. Костомаров // Делопроизводство. – М., 1998. – № 1. – С. 22 – 31.
85. Критерії оцінки захищеності інформації в комп'ютерних системах від несанкціонованого доступу : НД ТЗІ 2.5-004-99. – [Чин. від 1999-04-28]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 1999. – 52 с.
86. Кузнецова Т. В. Делопроизводство (документационное обеспечение управления) / Т. В. Кузнецова. 4-е изд. испр. и допол. – М. : ООО «Журнал «Управление персоналом», 2003. – 408 с.
87. Кукарін О. Б. Електронний документообіг та захист інформації : навч. посіб. / О. Б. Кукарін / За заг. ред. д.держ.упр., професора Н. В. Грицяк. – К. : НАДУ, 2015. – 84 с.
88. Кукарина Ю. М. Формирование и развитие понятия «электронный

- документ» в зарубежном и российском законодательстве : дис. канд. юр. наук : 05.25.02 / Кукарина Юлия Михайловна. – Москва, 2004. – 233 с.
89. Лазарев А. Ю. Правовое обеспечение защиты информации при использовании электронного документооборота в арбитражном судопроизводстве : дис. ... канд. юр. наук : 05.13.19 / Лазарев Алексей Юрьевич. – Москва, 2007. – 204 с.
90. Ларин М. В. Управление документацией в организациях / М. В. Ларин. – М. : Научная книга, 2002. – 288 с.
91. Линник О. В. Виявлення підробки електронного цифрового підпису для встановлення змін у документі / О. В. Линник // Юридичний науковий електронний журнал, 2015. – № 2. – С. 209 – 211.
92. Лопатін С. І. Адміністративно-правові відносини у сфері забезпечення права громадян на інформацію: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Лопатін Сергій Ігорович ; Держ. НДІ М-ва внутр. справ України. – К., 2010. – 20 с.
93. Макаров С. О. Электронный документ как средство доказывания / С. О. Макаров // ЭЖ Юрист, 2003. – № 7. – С. 7 – 13.
94. Макович Г. В. Менеджмент знаний : документационное обеспечение управления : учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальностям 080507.65 «Менеджмент организации» и 080504.65 «Государственное и муниципальное управление» / Г. В. Макович. – Москва : Академия Естествознания, 2010. – 104 с.
95. Малофеев С. О. Застосуванні електронного цифрового підпису в електронному документообігу / С. О. Малофеев // Секретарська справа. – 2009. – № 7. – С. 24 – 28.
96. Маньшин С. В. Гражданско-правовое регулирование применения электронно-цифровой подписи в сфере электронного обмена данными : Дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.03 / Маньшин Сергей Викторович. – Москва, 2001. – 200 с.

97. Марущак А. І. Інформаційне право : доступ до інформації : навч. посіб. для студ. ВНЗ / А. І. Марущак. – К. : КНТ, 2007. – 532 с.
98. Марущак А. І. Інформаційне право : регулювання інформаційної діяльності : навч. посіб. / А. І. Марущак. – К. : Скіф; КНТ, 2008. – 343 с.
99. Матвієнко О. В. Основи організації електронного документообігу. Навч. пос. / О. В. Матвієнко, М. Н. Цивін. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 112 с.
100. Межгосударственный стандарт. Единая система конструкторской документации : ГОСТ 2.001-93. – 1993. – Взамен 2.114-70 и ПР 50.1.001-93 ; Введ. 26.04.1995 – М.: Издательство стандартов, 1993. – 5 с.
101. Мерило Я. В Украине нет даже базовых компонентов электронного правительства [Електронний ресурс] / Яника Мерило. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.corruption.net/statti/item/18000-yanika-merilo-v-ukraine-net-dazhe-bazovykh-komponentov-elektronnogo-pravitelstva>
102. Методичні рекомендації щодо централізованого приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України, затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 14 червня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2008.
103. Методичні рекомендації щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України, затверджено Наказом Державної податкової служби України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 14 червня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.
104. Методичні вказівки щодо розробки технічного завдання на створення комплексної системи захисту інформації в автоматизованій системі : НД ТЗІ 3.7-001-99. – [Чин. від 1999-04-28]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 1999. – 17 с.
105. Міщенко В. І. Електронний бізнес на ринку фінансових послуг : практич. посіб. / В. І. Міщенко, А. В. Шаповалов, Г. В. Юрчук. – К. : Т-во «Знання», КОО, 2003. – 278 с.

106. Митний кодекс України : за станом на 24 липня 2015 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во 2016. – 187 с. – (Бібліотека офіційних видань).
107. Новицький А. М. Особливості американської моделі регулювання електронного документообігу (на прикладі США) / А. М. Новицький, М. В. Гордийчук // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право), 2015. – № 1 (68). – С. 112 – 119.
108. Новицький А. М. Електронний документообіг як елемент забезпечення правового регулювання становлення інститутів інформаційного суспільства / А. М. Новицький // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), 2013. – № 4 (63). – С. 11 – 20.
109. Новицький А. М. Правове регулювання інституціоналізації інформаційного суспільства в Україні / А. М. Новицький. – Ірпінь : НУ ДПС України, 2011. – 444 с.
110. Носевич В. Закон Республики Беларусь «Об электронном документе и электронной цифровой подписи» : комментарий специалиста / В. Носевич // Архивы и справоводства, 2010. – № 2. – С. 34 – 44.
111. «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» : Федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ (Редакция от 31.12.2014) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61798/
112. «Об электронной подписи» : Федеральный закон от 06.04.2001 г. № 63-ФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.goszakaz.com/law/fz-63.html>.
113. «Об электронном документе» : Проект Федерального закона № 159016-4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc ;base=PRJ ;n =31971>.
114. «Об электронном документе» : Закон Республики Беларусь от 10.01.2000 г. № 357-З [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://laws.newsby.org/documents/laws/law0823.htm>.

115. «Об электронном документе и электронной цифровой подписи» : Закон Республики Беларусь от 28.12.2009 г. № 113-3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://kodeksy-by.com/zakon_rb_ob_elektronnom_dokumente_i_elektronnoj_tsifrovoj_podpisi.htm
116. «Об электронном документе» : Закон Республики Таджикистан от 10.05.2002 г. № 51 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=2183.
117. «Об электронном документе» : Закон Республики Туркменистан от 19.12.2000 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://medialaw.asia/node/176>.
118. «Об информатике» : Закон Республики Молдова от 22.06.2000 г. № 1069 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.registru.md/img/lege/codecs/1069_2000-06-22_ru.pdf.
119. «Об электронном документе и цифровой подписи» : Закон Республики Молдова от 15.07.2004 г. № 264 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://lex.justice.md/ru/353612/>.
120. «Об электронной подписи и электронном документе» : Закон Республики Молдова от 29.05.2014 г. № 91 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://lex.justice.md/ru/353612/>.
121. Олейников И. В. Нормативно-правовое регулирование электронного документооборота в Российской Федерации в начале XXI века : проблемы и перспективы / И. В. Олейников // Грамота. В 2-х ч. Ч. II, 2012. – № 6 (20). – С. 147 – 150.
122. Пархоменко В. П. Процеси введення електронного митного декларування в Україні / В. П. Пархоменко, О. В. Ігнат'єва // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля, 2013. – Ч.2. – № 4(193). – С. 138 – 142.
123. Перелік типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів,

затверджено Наказом Міністерства юстиції України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 12 квітня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

124. Петрова О. М. Защита авторства в Internet / О. М. Петрова // Право и Интернет : теория и практика : Сборник материалов Третьей Всероссийской конференции (Москва, 28-29 ноября 2000 г.). – М. : Российская академия государственной службы при Правительстве Российской Федерации, 2001. – С. 81 – 82.

125. Писаренко В. П. Переваги електронного документообігу в діяльності органів державної влади та проблеми впровадження / В. П. Писаренко // Публічне управління : теорія та практика, 2012. – № 3. – С. 31 – 35.

126. Писаренко В. Стан організаційно-правового забезпечення електронного документування в Україні [Електронний ресурс] / В'ячеслав. Писаренко. – 2012. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2012-4/doc/2/06.pdf>.

127. Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій [Текст] : [Постанова Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 21 травня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

128. Питання впровадження системи електронної взаємодії органів виконавчої влади [Текст] : [Розпорядження Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 28 грудня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.

129. Податковий кодекс України : за станом на 20 вересня 2015 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во 2016. – 460 с. – (Бібліотека офіційних видань).

130. Положення про вантажну митну декларацію, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 1 червня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1997.

131. Положення про систему електронної взаємодії органів виконавчої влади, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 18 липня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

132. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Наказом Міністерства фінансів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 1 січня 2015 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1995.
133. Положення про порядок формування, зберігання та знищення електронних архівів у Національному банку України і банках України, затверджено Постановою Правління Національного банку України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 12 вересня 2006 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2006.
134. Положення про всесоюзну магнітно-стрічкову службу патентної інформації, затверджено Наказом Державного комітету СРСР у справах винаходів та відкриттів від 29.12.1980 р. № 158 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.libussr.ru/infdoc6.htm>
135. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів та здійснення операцій з їх використанням, затверджено Постановою Правління Національного банку України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 5 листопада 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2014.
136. Порядок використання комп'ютерних програм в органах виконавчої влади, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 10 вересня 2003 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2003.
137. Порядок засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 4 червня 2004 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2004.
138. Порядок застосування електронного цифрового підпису органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями державної форми власності, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 22 вересня 2015 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2004.
139. Порядок надсилання електронною поштою службових документів, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 17 липня 2009 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2009.

140. Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 16 жовтня 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2014.
141. Порядок роботи з електронними документами через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади з використанням електронного цифрового підпису [Текст] : [Наказ Міністерства юстиції України : офіц. текст : за станом на 1 листопада 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.
142. Порядок роботи з електронними документами у діловодстві та їх підготовки до передавання на архівне зберігання, затверджено Наказом Міністерства юстиції України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 11 листопада 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2014.
143. Порядок організації та розповсюдження електронного цифрового підпису в митній службі України, затверджено Наказом Державної митної служби України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 20 лютого 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.
144. Порядок обігу, зберігання та знищення електронних документів, що використовуються професійними учасниками депозитарної системи України, затверджено Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку [Текст] : [офіц. текст : за станом на 27 грудня 2013 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2013.
145. Порядок проведення робіт із створення комплексної системи захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційній системі : НД ТЗІ 3.7-003-05. – [Чин. від 2005-11-08]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 2005. – 18 с.
146. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про електронну комерцію» (реєстраційний номер 2306а від 17.06.2013 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=47409
147. Правила організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в

установах і організаціях, затверджено Наказом Міністерства юстиції України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 18 червня 2015 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2015.

148. Правила роботи архівних підрозділів органів державної влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій, затверджено Наказом Державного комітету архівів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 10 липня 2015 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2001.

149. Правила організації захисту електронних банківських документів з використанням засобів захисту інформації Національного банку України затверджено Постановою Правління Національного банку України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 2 квітня 2007 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2007.

150. Правила електронної взаємодії між респондентами та Національним банком України, затверджено Постановою Правління Національного банку України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 11 липня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

151. Про АЦСК [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://acskidd.gov.ua>.

152. Про інформацію [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 21 травня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України, 1992. – № 48. – ст. 650

153. Про науково-технічну інформацію [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 19 квітня 2014 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України, 1993. – № 33. – ст. 345

154. Про Національний архівний фонд та архівні установи [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 21 травня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України, 1994. – № 15. – ст. 86

155. Про державну таємницю [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 9 серпня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України, 1994. – № 16. – ст. 93

156. Про діяльність Кабінету Міністрів України, інших органів державної влади щодо забезпечення свободи слова, задоволення інформаційних потреб суспільства та розвитку інформаційної сфери в Україні [Текст] : [Постанова Верховної Ради України: офіц. текст : за станом на 16 лютого 1999 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України, 1999. – № 16. – ст. 99
157. Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 19 квітня 2014 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1994. – № 31. – ст. 286
158. Про зв'язок [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 23 грудня 2003 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1995. – № 20. – ст. 143
159. Про Національну програму інформатизації [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 2 грудня 2012 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1998. – № 27-28. – ст. 181
160. Про Концепцію національної програми інформатизації [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 11 серпня 2013 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1998. – № 27-28. – ст. 182
161. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 30 вересня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999. – № 40. – ст. 365
162. Про ліцензування певних видів господарської діяльності [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 28 червня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2000. – № 36. – ст. 299
163. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 1 січня 2011 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001. – № 10. – ст. 44
164. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 23 липня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001. – № 29. – ст. 137

165. Про електронні документи та електронний документообіг [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 6 листопада 2014 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003. – № 36. – ст. 275
166. Про електронний цифровий підпис [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 18 жовтня 2012 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003. – № 36. – ст. 276
167. Про телекомунікації [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 18 листопада 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2004. – № 12. – ст. 155
168. Про організацію формування та обігу кредитних історій [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 7 серпня 2011 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2005. – № 32. – ст. 421
169. Про технічні регламенти та процедури оцінки відповідності [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 3 січня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2006. – № 12. – ст. 101
170. Про захист персональних даних [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 30 вересня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010. – № 34. – ст. 481
171. Про депозитарну систему України [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 15 липня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013. – № 39. – ст. 517
172. Про здійснення державних закупівель [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 8 серпня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2014. – № 24. – ст. 883
173. Про стандартизацію [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 11 лютого 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2014. – № 31. – ст. 1058
174. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на

1 січня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2014. – № 39. – ст. 2006

175. Про санкції [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 14 серпня 2014 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2014. – № 40. – ст. 2018

176. Про запобігання корупції [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 30 вересня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2014. – № 49. – ст. 2056

177. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 28 грудня 2014 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2015. – № 7-8, № 9. – ст. 55

178. Про ліцензування видів господарської діяльності [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 2 березня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2015. – № 23. – ст. 158

179. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість [Текст] : [Закон України : офіц. текст : за станом на 16 липня 2015 року]. – К. : Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2015. – № 40-41. – ст. 381

180. «Про діяльність у сфері інформатизації» : Проект Закону від 30.01.2003 р. № 3038 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=3038&sk1=5

181. «Про діловодство» : Проект Закону від 28.03.2003 варіант № 8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://www.archives.gov.ua/Law-base/Laws/index.php?p=2003-03-28_v.8

182. «Про електронні комунікації» : Проект Закону від 03.02.2015 № 67 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://nkrzi.gov.ua/index.php?r=site/index&pg=291&language=uk>

183. Про проведення третьої фази пілотного проекту з електронного декларування» [Електронний ресурс]. – 2012. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.qdpro.com.ua/node/13888>

184. Про затвердження Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять службову інформацію [Текст] : [Постанова Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 17 жовтня 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.

185. Про затвердження Правил забезпечення захисту інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах [Текст] : [Постанова Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 29 березня 2006 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2006.

186. Про утворення Державної фіскальної служби [Текст] : [Постанова Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 21 травня 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2014.

187. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа [Текст] : [Наказ Міністерства фінансів України : офіц. текст : за станом на 30 травня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

188. «Про затвердження Порядку роботи відділу митних платежів, підрозділу митного оформлення митного органу та митного поста при вирішенні питань класифікації товарів, що переміщуються через митний кордон України [Текст] : [Наказ Міністерства фінансів України : офіц. текст : за станом на 30 травня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

189. Про стандартизація та сертифікацію [Текст] : [Декрет Кабінету Міністрів України : офіц. текст : за станом на 10 травня 1993 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1993. – № 27. – ст. 289

190. Про затвердження Концепції легалізації програмного забезпечення та боротьби з нелегальним його використанням [Текст] : [Розпорядження Кабінету

Міністрів України : офіц. текст : за станом на 15 травня 2002 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2002.

191. Про Положення про порядок здійснення криптографічного захисту інформації в Україні [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 22 травня 1998 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.

192. Про вдосконалення державного управління інформаційною сферою [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 16 вересня 1998 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.

193. Про заходи щодо розвитку національної складової глобальної інформаційної мережі Інтернет і забезпечення широкого доступу до цієї мережі в Україні [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 31 липня 2000 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2000.

194. Про заходи щодо підвищення ефективності діяльності митної служби України [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 24 жовтня 2003 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2003.

195. Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 24 грудня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.

196. Про Національний план дій на 2013 рік щодо впровадження Програми економічних реформ на 2010 - 2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 12 березня 2013 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2013.

197. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 2 вересня 2015 року «Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)» [Текст] : [Указ Президента України : офіц. текст : за станом на 16 вересня 2015 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2015.

198. Про впровадження централізованої системи електронної податкової звітності платників податків в органах ДПС України [Текст] : [Наказ Державної

податкової адміністрації України : офіц. текст : за станом на 16 квітня 2009 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2009.

199. Про проведення дослідної експлуатації програмного забезпечення інформаційного порталу державної податкової служби України [Текст] : [Розпорядження Державної податкової адміністрації України : офіц. текст : за станом на 21 січня 2009 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2009.

200. Про проведення експерименту з використанням електронної форми декларування [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 15 вересня 2004 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2004.

201. Про затвердження Порядку здійснення митного контролю й митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 20 квітня 2005 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2005.

202. Про затвердження Порядку визначення підприємств, до товарів яких може застосовуватися процедура електронного декларування [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 8 серпня 2007 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2007.

203. Про митний контроль та митне оформлення товарів, які декларуються з поданням вантажної митної декларації та документів контролю за переміщенням товарів у електронному вигляді [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 26 вересня 2007 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2007.

204. Про затвердження Умов електронного декларування [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 17 березня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.

205. Про заходи із запровадження електронного декларування товарів у всіх митних органах [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 20 квітня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.

206. Про проведення другої фази пілотного проекту з електронного декларування [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 31 травня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.
207. Про проведення третьої фази пілотного проекту з електронного декларування (втратив чинність у зв'язку з закінченням строку дії) [Текст] : [Наказ Державної митної служби України : офіц. текст : за станом на 13 квітня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.
208. Про систему електронної взаємодії органів виконавчої влади [Текст] : [Наказ Державного агентства з питань науки, інновацій та інформатизації України : офіц. текст : за станом на 26 грудня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.
209. Про організацію роботи системи електронної взаємодії органів виконавчої влади [Текст] : [Наказ Державного агентства з питань науки, інновацій та інформатизації України : офіц. текст : за станом на 30 грудня 2011 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.
210. Про заходи щодо вдосконалення формування та реалізації державної політики у сфері інформаційної безпеки України [Текст] : [Рішення Ради національної безпеки і оборони України : офіц. текст : за станом на 28 квітня 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2014.
211. Проект федерального закона «Об электронной торговле» № 132754-4 (проект В.Л. Горбачева, В.А. Язева) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.duma.gov.ru>.
212. Проект федерального закона «Об электронной торговле» № 136018-4 (проект К. В. Ветрова, В. Я. Комиссарова, А. Н. Хайруллина) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.duma.gov.ru>.
213. Проблемні питання прийому та обробки електронної податкової звітності [Текст] : [Лист Державної податкової адміністрації України : офіц. текст : за станом на 30 липня 2010 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2010.

214. Регламент Акредитованого центру сертифікації ключів Інформаційно-довідкового департаменту ДФС, затверджений Головою ДФС України від 10.08.2016 р. – К., 2016 – 21 с.
215. Рысков О. И. Исследование нормативно-методического обеспечения и практики применения электронных документов в деятельности федеральных органов исполнительной власти Российской Федерации (1993-2004 гг.) : Дис. ... канд. ист. наук : 05.25.02 / Рысков Олег Игоревич. – Москва, 2004. – 204 с.
216. Семилетов С. И. Документы и документооборот как объекты правового регулирования : дис. ... канд. юр. наук : 12.00.14 / Семилетов Станислав Иванович – Москва, 2003. – 198 с.
217. Семилетов С. И. Законодательная база электронного документооборота в Российской Федерации / С. И. Семилетов, В. Ю. Соловьев // Информационное право, 2011. – № 3. – С. 7 – 13.
218. Семилетов С. И. Информация как особый объект права / С. И. Семилетов // Проблемы информатизации, 1999. – № 3. – С. 56 – 61. – (Проблемы развития информационного права).
219. Сервіс, що надає можливість працювати з органами фіскальної служби дистанційно у режимі реального часу [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/arhiv1/205137.html>
220. Сергійчук В. О. Інформатизація митних органів України : до питання щодо правового регулювання порядку електронного декларування / В. О. Сергійчук // Митна справа, 2013. – № 4(88). – С. 76 – 84.
221. Система електронної взаємодії органів виконавчої влади (СЕВ ОВВ) [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.dir.gov.ua/content/%D0%BD%D0%B0%D1%88%D1%96-%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B8>
222. Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Управление документами. Общие требования : ГОСТ Р ИСО 15489-1 – 2007. – Взамен ГОСТ 7.11-78 ; Введ. 01.10.2007. – М. : Стандартинформ, 2007. – IV. – 34 с.

223. Скандал на Ягодинській митниці : запорізьке підприємство звинувачує волинян у вимаганні хабара [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.pravda.lutsk.ua/ukr/news/73684>
224. Соловьев Н. О рисках электронной коммерции. Законодательное регулирование [Електронний ресурс] / Николай Соловьев. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.gosbook.ru/document/23234/23267/preview>
225. Соловяненко Н. И. Юридическая роль электронной подписи в электронной коммерции / Н. И. Соловяненко // Предпринимательское право в XXI веке : преемственность и развитие. – М. : АПУ, 2002. – С. 71 – 83.
226. Сопілко І. М. Інформаційні правовідносини за участю органів державної влади України : монографія / І. М. Сопілко. – К. : «МП Леся», 2013. – 212 с.
227. Сопілко І. М. Роль доктрини інформаційної безпеки України в реалізації державної інформаційної політики України / І. М. Сопілко // Журнал східноєвропейського права, 2014. – № 2. – С. 36 – 41.
228. Сопілко І. М. Правове регулювання державної інформаційної політики у сфері електронної взаємодії / І. М. Сопілко // Право і суспільство, 2014. – № 6-1 частина 2. – С. 208 – 212.
229. Становление и развитие системы управления документацией в США : теоретический и нормативно-правовой аспекты. – Екатеринбург, 2013. – 19 с.
230. 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.
231. Стаценко-Сургучова І. С. Організаційно-правові засади інформаційно-аналітичної роботи в органах державної податкової служби України : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ірина Станіславівна Стаценко-Сургучова, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. – Ірпінь : Б.в., 2008. – 210 с.
232. Стратегический план на 2014–2018 финансовые годы [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.archives.gov/about/plans-reports/strategic-plan/2014/nara-strategic-plan-2014-2018.pdf>
233. Субіна Т. В. Адміністративно-правове забезпечення інформаційної безпеки

в органах державної податкової служби України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Тетяна Володимирівна Субіна ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2010. – 19 с.

234. Судова Справа № 201/10346/14-ц (2/201/2610/2014) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/40907705>

235. Судова Справа №2а-1825/11/0170 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/35185959>

236. Сулейманов Г. К. Пособие для подготовки к сдаче тестов по дисциплине «Управление жизненным циклом информационных систем» («УЖИС»)) / Г. К. Сулейманов. – Гомели, 2007. – 74 с.

237. Технічний захист інформації. Комп'ютерні системи. Порядок створення, впровадження, супроводження та модернізації засобів технічного захисту інформації від несанкціонованого доступу : НД ТЗІ 3.6-001-2000. – [Чин. від 2000-12-20]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 2000. – 5 с.

238. Техническое задание на создание автоматизированной системы : ГОСТ 34.602-89 ; Введ. 01.01.1990. – М. : ИПК ИЗДАТЕЛЬСТВО СТАНДАРТОВ, 2004. – 12 с.

239. Тимчасовий порядок організації, розповсюдження та використання електронного цифрового підпису в митній службі України, затверджено Наказом Державної митної служби України від 08.04.2011 р. № 298 (втрата чинності від 20.02.2012) // Офіційний вісник України, 2011.

240. Тимчасові загальногалузеві керівні вказівки щодо надання юридичної сили документам, які створюються засобами обчислювальної техніки, затверджено Постановою Державного комітету з науки і техніки СРСР від 20.04.1981 р. № 100 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.libussr.ru/infdoc7.htm>

241. Типовий порядок здійснення електронного документообігу в органах виконавчої влади, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України

[Текст] : [офіц. текст : за станом на 1 січня 2007 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2004.

242. Типова інструкція з діловодства у центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України [Текст] : [офіц. текст : за станом на 30 вересня 2014 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2011.

243. Типова інструкція з діловодства в органах державної податкової служби України, затверджено Наказом Державної податкової адміністрації [Текст] : [офіц. текст : за станом на 1 липня 1998 року]. – К. : Офіційний вісник України, 1998.

244. Типове положення про службу захисту інформації в автоматизованій системі : НД ТЗІ 1.4-001-2000. – [Чин. від 2000-12-04]. – К. : Департамент спеціальних телекомунікаційних систем та захисту інформації Служби безпеки, 2000. – 27 с.

245. Тихонов В. И. Сущностные характеристики, состав и классификация электронных документов / В. И. Тихонов // Делопроизводство, 1999. – № 2. – С. 48 – 56. – (Материалы VI ежегодной науч.-практ. конф. «Документация в информационном обществе», 24-25 нояб. 1999 г., г. Москва).

246. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : Міжнародний документ від 27.06.2014 (Ратифікація від 16.09.2014, підстава 1678-18) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984_011

247. Украинцы получили возможность заказать госуслуги через интернет [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : <http://obozrevatel.com/politics/87206-ukraintsyi-poluchili-vozmozhnost-zakazat-gosuslugi-cherez-internet.htm>

248. Унифицированные системы документации. Придание юридической силы документам на машинном носителе и машинограмме, создаваемым средствами

вычислительной техники : ГОСТ 6.10.4-84. – М.: Издательство стандартов, 1985. – 4 с.

249. Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлювання документів : ДСТУ 4163:2003. – [Чин. від 2003-09-01]. – К. : Держспоживстандарт України, 2003. – 26 с. – (Національний стандарт України).

250. Уэбстер Ф. Теории информационного общества / Ф. Уэбстер. – М. : Аспект Пресс, 2004. – 400 с.

251. Фіскальна служба впроваджує електронне адміністрування акцизного податку [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу : http://ua.prostopravo.com.ua/prava_biznesu/opodatkuvannya/novini/fiskalna_sluzhba_vprovadzhue_elektronne_administruvannya_aktsiznogo_podatku

252. Халиков Равшан Одылович. Правовой режим электронного документа : Вопросы использования электронной цифровой подписи : дис. ... кандидата юридических наук : 12.00.03 / Халиков Равшан Одылович. – Казань, 2006. – 189 с.

253. Храмцовская Н. А. Государственная Дума поставила крест на проекте закона «Об электронном документе» [Електронний ресурс] / Н. А. Храмцовская. – 2011. – Режим доступу до ресурсу : http://rusrim.blogspot.com/2011/06/blog-post_25.html.

254. Храмцовская Н. А. Уничтожение электронных документов / Н. А. Храмцовская // Делопроизводство и документооборот на предприятии, 2006. – № 3. – С. 52 – 62.

255. Цивільний кодекс України : за станом на 12 серпня 2015 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во 2016. – 352 с. – (Бібліотека офіційних видань).

256. Цимбалюк В. С. Інформаційне право : концептуальні положення до кодифікації інформаційного законодавства / Віталій Степанович Цимбалюк. – Київ : Освіта України, 2011. – 424 с.

257. Цимбалюк В. С. Кодифікація інформаційного законодавства України: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Цимбалюк Віталій Степанович ; Нац. ун-т «Юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого». – Х., 2013. – 38 с.
258. Черкасов В. Н. Теория и практика решения организационно-методических проблем борьбы с экономической преступностью в условиях применения компьютерных технологий : дис. ... докт. экон. наук : 05.13.10 / Черкасов Валерий Николаевич. – Москва, 1994. – 363 с.
259. Чистяков С. В. Способы, алгоритмические средства и реконфигурируемый мультипроцессор защиты электронных документов от несанкционированного доступа : дис. ... канд. техн. наук : 05.13.05 / Чистяков Сергей Владимирович. – Москва, 2005 – 176 с.
260. Чучковська А. В. Правове регулювання господарських договорів, що вчиняються через мережі електрозв'язку [Текст] : Дис... канд. юрид. наук : 12.00.04 / Чучковська Анна Вячеславівна ; Київський національний ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2004. – 240 с.
261. Шаньгин В. Ф. Защита информации в компьютерных системах и сетях / В. Ф. Шаньгин. – М. : ДМК Пресс, 2012. – 592 с.
262. Шелепина Е. А. Правовые аспекты электронного документооборота : дис. канд. юр. наук : 12.00.03 / Шелепина Елена Александровна. – Москва, 2007. – 226 с.
263. Шибяев Д. В. Унификация организационно-правового обеспечения электронного документооборота органов государственной власти субъектов Российской Федерации : дис. канд. юр. наук : 12.00.14 / Шибяев Дмитрий Вячеславович. – Москва, 2011. – 248 с.
264. Шишаева Е. Ю. Правовой статус электронного документа / Е. Ю. Шишаева // Юрист, 2004. – № 9. – С. 38 – 40.
265. Щодо запровадження митними органами та іншими органами державної влади комплексної системи електронного документообігу [Текст] : [Доручення Прем'єр-міністра України : офіц. текст : за станом на 25 грудня 2010 року]. – К.: Офіційний вісник України, 2010.

266. Щодо порядку електронного декларування товарів [Текст] : [Доручення Прем'єр-міністра України : офіц. текст : за станом на 7 червня 2012 року]. – К. : Офіційний вісник України, 2012.
267. Юсупова И. В. Документооборот в агропромисловому холдингу / И. В. Юсупова // Философия социальных коммуникаций, 2010. – № 3 (12). – С. 95 – 104.
268. Янковая В. Ф. Терминология в области управления документами / В.Ф. Янковая // Современные технологии делопроизводства и документооборота, 2011. – № 9. – С. 61 – 69.
269. Austrian Federal Electronic Signature Law [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.steadlands.com/data/legislation/austria.pdf>.
270. Act on Electronic Services and Communication in the Public Sector [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <https://www.finlex.fi/en/laki/kaannokset/2003/en20030013.pdf>
271. California Digital Signature Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://apps.leg.wa.gov/rcw/default.aspxcite=19.34>
272. California Digital Signature Regulations [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.sos.ca.gov/administration/regulations/current-regulations/technology/digital-signatures/>
273. Codice dell'Amministrazione Digitale [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.altalex.com/documents/codici-altalex/2014/06/20/codice-dell-amministrazione-digitale>
274. Code of Federal Regulations [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://www.gpo.gov/fdsys/browse/collectionCfr.action?collectionCode=CFR>
275. Council Directive 2001/115/EC of 20 December 2001 amending Directive 77/388/EEC with a view to simplifying, modernising and harmonising the conditions laid down for invoicing in respect of value added tax [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32001L0115>

276. Decision № 70/2008/EC of the European Parliament and the Council of 15 January 2008 on a paperless environment for customs and trade [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=URISERV:111019b>
277. Décret n°2001-272 du 30 mars 2001 pris pour l'application de l'article 1316-4 du code civil et relatif à la signature électronique [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000404810>
278. Diffie W. New directions in cryptography / W. Diffie, M.Hellman // IEEE Trans on Info. Theory, 1976. – Vol. 1. – № 22. – P. 644 – 654.
279. Digital Signature Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://law.justia.com/codes/mississippi/2013/title-25/chapter-63>
280. Digital Signature Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://law.justia.com/codes/missouri/2013/title-25/chapter-63>
281. Digital Signature Act [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://www.sos.ne.gov/rules-and-regs/regsearch/Rules/Secretary_of_State/Title-437.pdf
282. Directive 1999/93/ЄС Європейського парламенту та Ради «Про систему електронних підписів, що застосовується в межах Співтовариства» від 13.12.1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_240
283. Directive 2000/31/ЄС Європейського парламенту та Ради «Про деякі правові аспекти інформаційних суспільних послуг, зокрема електронної комерції, на внутрішньому ринку (Директива про електронну комерцію) [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_224
284. Directive 2006/112/ЄС «Об общей системе налога на добавленную стоимость» от 28.11.2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_224
285. Delega al Governo per il confenmento di funzioni e compiti alle regioni ed enti

- locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://nucleo.unipr.it/nva/pdf_doc/L_59_1997.pdf
286. Doing Business 2015 : Going Beyond Efficiency. – Doing Business – IFC (DECDB), 2015. – 319 p.
287. E-Government Survey 2012 : E-Government for the People. – United Nations publication Copyright, 2012. – 144 p.
288. Electronic Authentication of Documents Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://law.justia.com/codes/new-mexico/2006/nmrc /jd_14-15-3-7dbd.html
289. Electronic Digital Signature Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.in.gov/sboa/3232.htm>
290. Electronic records management software applications design criteria standard (DoD 5015.02-STD). – Department of Defense, 2007. – 117 p.
291. Electronic Signature Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.oregonlaws.org/ors/84.013>
292. Electronic Signatures and Records Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.pia.org/IRC/qs/qs_other/QS31174.pdf
293. Electronic Signatures in Global and National Commerce Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/PLAW-106publ229/pdf/PLAW-106publ229.pdf>.
294. Electronic Communications Act 2000 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2000/7>.
295. Electronic Commerce and Information Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://web2.gov.mb.ca/laws/statutes/ccsm/e055e.php>
296. Electronic Customs Multi-Annual Strategic Plan [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/policy_issues/e-customs_initiative/masp_strategic_plan_en.pdf
297. Electronic Transactions Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.qp.alberta.ca/documents/Acts/E05P5.pdf>

298. Exclusion Regulation – Electronic Transactions Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://www.canlii.org/en/nb/laws/regu/nb-reg-2002-24/latest/nb-reg-2002-24.html>
299. Florida Electronic Signature Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.leg.state.fl.us/Statutes/index.cfm?App_mode=Display_Statute&URL=0600-0699/0668/0668.html
300. Functional requirements for Electronic Records Management Systems [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.nationalarchives.gov.uk/documents/requirementsfinal.pdf>
301. Georgia Electronic Records and Signatures Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.oit.gatech.edu/georgia-electronic-records-and-signatures-act>
302. Health Care Directives and Health Care Substitute Decision Makers Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.qp.gov.sk.ca/documents/English/Statutes/Statutes/H0-001.pdf>
303. Heartbleed hacks hit Mumsnet and Canada's tax agency [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.bbc.com/news/technology-27028101>
304. Information technology – Generic cabling for customer premises : International standard ISO/IEC 11801, 2002 – 140 p.
305. Informations- und Kommunikationsdienste-Gesets – IuKDG [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://netlaw.de/gesetze/iukdg.htm>.
306. ISO 8439:1990 «Бланки. Основная схема составления». – М.: Стандартиформ, 1990. – 3 с.
307. ISO 15489-1:2001 «Информация и документация. Управление записями. Часть 1. Общие требования». – М.: Стандартиформ, 2007. – 34 с.
308. ISO 8601:2004 «Элементы данных и форматы для обмена информацией. Обмен информацией. Представление дат и времени». – М.: Стандартиформ, 2004. – 33 с.
309. Levien R. E. The Civilizing Currency : Documents and Their Revolutionary Technologies / R. E. Levien. – Stamford, CT : Xerox Corporation, 1989.

310. Michalski G. P. The World of Documents / G. P. Michalski // BYTE, 1991. – P. 159 – 170.
311. Metadata standard [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://standards.ieee.org/findstds/standard/1484.12.1-2002.html>
312. Minnesota Electronic Authentication Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.mnhs.org/preserve/records/electronicrecords/ersigs.php>
313. Model Law on Electronic Commerce [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.jus.uio.no/lm/un.electronic.commerce.model.law.1996/doc.html>
314. Model Law on Electronic Signatures [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.uncitral.org/uncitral/en/uncitral_texts/electronic_commerce/2001Model_signatures.html
315. Model Requirements for the Management of Electronic Record Specification [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://ec.europa.eu/idabc/en/document/2303/5927.html>
316. Model Requirements for the Management of Electronic Record Specification 2 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://ec.europa.eu/archival-policy/moreq/doc/moreq2_spec.pdf
317. New-York Electronic Signatures and Records Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.its.ny.gov/policy/G04-001/NYS-G04-001.pdf>.
318. Paperwork Reduction Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://www.whitehouse.gov/sites/default/files/omb/inforeg/paperwork-reduction-act.pdf>
319. Personal Information Protection and Electronic Documents Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/p-8.6/>
320. Regole tecniche in materia di sistema di conservazione ai sensi degli articoli 20, commi 3 e 5-bis, 23-ter, comma 4, 43, commi 1 e 3, 44 , 44-bis e 71, comma 1, del Codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005

- [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.pionero.it/wp-content/uploads/2014/03/dpcm_3dicembre2014_conservazione.pdf
321. Regolamento recante criteri e modalita per la formazione, archiviazione e la trasmissione di documenti con strumenti informatici e telematici [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : http://www.ordinearchitettitreviso.it/sites/ordinearchitettitreviso.it/files/materiali/firma-digitale/dpr_513_97.pdf
322. Robert N. Allarding. Cost Savings Today : Records Management Tomorrow / Robert N. Allarding, 1992.
323. Sedona Canada Principles Addressing Electronic Discovery [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://lexum.com/e-discovery/documents/SedonaCanadaPrinciples01-08.pdf>
324. Sharma S. K. An e-government services framework / S. K. Sharma // Idea Group Reference, USA, 2006. – P. 373 – 378.
325. Sprague R. H. Electronic Document Management. Challenges and Opportunities for Information Systems Managers / R. H. Sprague. – MIS Quarterly, 1995. – P. 29 – 49.
326. Texas House Bill 984 [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://legiscan.com/TX/bill/HB984/2015>
327. The Act on Electronic Service in the Administration [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/1999/en19991318.pdf>.
328. UN Global E-Government Readiness Report 2005 : From E-Government to E-inclusion. – United Nations publication Copyright, 2005. – 270 p.
329. UN E-Government Survey 2008 : From e-Government to Connected Governance. – United Nations publication Copyright, 2008. – 226 p.
330. UN E-Government Survey 2010 : Leveraging e-government at a time of financial and economic crisis. – United Nations publication Copyright, 2010. – 126 p.
331. UN E-Government Survey 2014 : E-Government for the Future We Want. – United Nations publication Copyright, 2014. – 264 p.

332. Uniform Electronic Transactions Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.yozons.com/linkedDocs/UETA.pdf>.
333. Uniform Electronic Commerce Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://aix1.uottawa.ca/~geist/ueca.html>
334. Uniform Electronic Evidence Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.ulcc.ca/en/older-uniform-acts/electronic-evidence/1924-electronic-evidence-act>
335. United States Code [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <https://www.law.cornell.edu/uscode/text>
336. Utah Digital Signature Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://www.jus.unitn.it/users/pascuzzi/privcomp97-98/documento/firma/utah/udsa.html>
337. Washington Electronic Authentication Act [Электронный ресурс]. – Режим доступа до ресурсу : <http://apps.leg.wa.gov/rcw/default.aspx?cite=19.34>
338. www.iecr.ru/about - официальный сайт Единого портала Электронной подписи
339. www.gbde.org - официальный сайт Глобального бизнес-диалога по электронной торговле
340. www.gartner.com - официальный сайт компании Gartner
341. www.unesco.org - официальный сайт ЮНЕСКО
342. www.dailygreendowntown.org - сайт організації Daily Green

ДОДАТКИ

Додаток А

Рейтинг країн світу за рівнем розвитку електронного уряду в 2005 та 2014 роках*

Країна	2005 рік		2014 рік	
	Місце	Індекс	Місце	Індекс
США	1	0.9062	7	0.8748
Данія	2	0.9058	16	0.8162
Швеція	3	0.8983	14	0.8225
Великобританія	4	0.8777	8	0.8695
Республіка Корея	5	0.8727	1	0.9462
Австралія	6	0.8679	2	0.9103
Сінгапур	7	0.8503	3	0.9076
Канада	8	0.8425	11	0.8418
Фінляндія	9	0.8231	10	0.8449
Норвегія	10	0.8228	13	0.8357
Германія	11	0.8050	21	0.7864
Нідерланди	12	0.8021	5	0.8897
Нова Зеландія	13	0.7987	9	0.8644
Японія	14	0.7801	6	0.8874
Ісландія	15	0.7794	19	0.7970
Австрія	16	0.7602	2	0.9103
Швейцарія	17	0.7548	30	0.7267
Бельгія	18	0.7381	25	0.7564
Естонія	19	0.7347	15	0.8180
Ірландія	20	0.7251	22	0.7810
Мальта	21	0.7012	40	0.6518
Чилі	22	0.6963	33	0.7122
Франція	23	0.6925	4	0.8938
Ізраїль	24	0.6903	17	0.8162
Італія	25	0.6794	23	0.7593
Словенія	26	0.6762	41	0.6505
Угорщина	27	0.6536	39	0.6637
Люксембург	28	0.6513	24	0.7591
Чехія	29	0.6396	53	0.6070
Португалія	30	0.6084	37	0.6900
Мексика	31	0.6061	63	0.5733
Латвія	32	0.6050	31	0.7178

Бразилія	33	0.5981	57	0.6008
Аргентина	34	0.5971	46	0.6306
Греція	35	0.5921	34	0.7118
Словаччина	36	0.5887	51	0.6148
Кіпр	37	0.5872	58	0.5958
Польща	38	0.5872	42	0.6482
Іспанія	39	0.5847	12	0.8410
Литва	40	0.5786	29	0.7271
Філіппіни	41	0.5721	95	0.4768
ОАЕ	42	0.5718	32	0.7136
Малайзія	43	0.5706	52	0.6115
Румунія	44	0.5704	64	0.5632
Болгарія	45	0.5605	73	0.5421
Таїланд	46	0.5518	102	0.4631
Хорватія	47	0.5480	47	0.6282
Україна	48	0.5456	87	0.5032
Уругвай	49	0.5387	26	0.7420
Російська Федерація	50	0.5329	27	0.7296

*Складено автором на основі UN Global E-Government Readiness Report 2005: From E-Government to E-inclusion та United Nations E-Government Survey 2014: E-Government for the Future We Want

Додаток Б

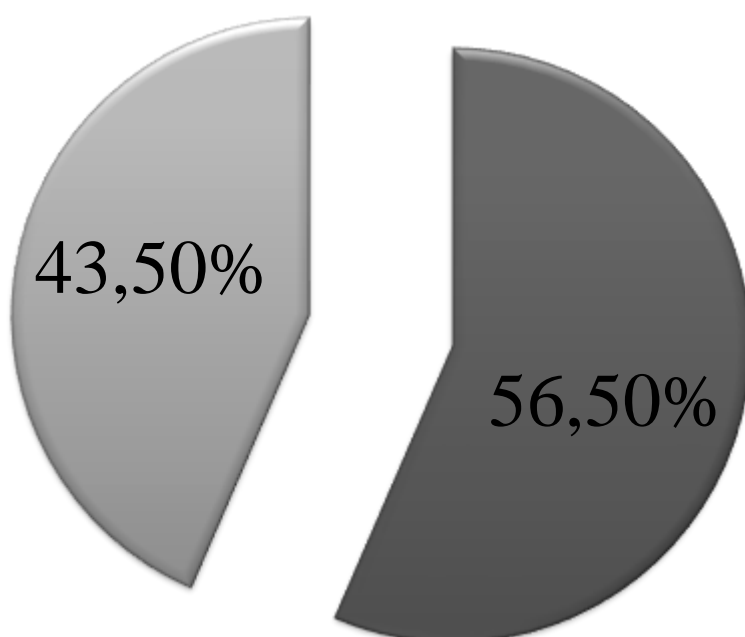
**Загальний алгоритм еволюції отримання документів у державних органах
України**

	1 етап	2 етап	3 етап
Заповнення заявки на отримання документа	Для заповнення заявки на отримання документа необхідна присутність зацікавленої особи в державному органі	Зацікавлена особа залишає запит на отримання документа на сайті державного органу	Зацікавлена особа залишає запит на отримання документа на сайті державного органу
Отримання документа	Отримання документа здійснюється в державному органі	Отримання документа можливе через послуги пошти, кур'єрської доставки і т.п.	Отримання документа можливе в електронному вигляді з посвідченням його легітимності
Використання документа	Отримувач документа особисто надає документ до іншого державного органу	Отримувач документа особисто надає документ до іншого державного органу	Отримувач документа відправляє документ в електронному вигляді до іншого державного органу
Форма отриманого документа	Документ на паперовому носії	Документ на паперовому носії	Електронний документ

Додаток В

Результати опитування платників податків Вовчанської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління ДФС України в Харківській області

- Подають звітність в паперовому вигляді
- Подають звітність в електронному вигляді



Додаток Г

**Нормативно-правові акти, що регулюють електронний документообіг у
США**

Нормативно-правові акти	Дефінітивне позначення та визначення електронного документа	Сфера функціонування
Uniform Electronic Transactions Act (Федеральний)	Electronic record – інформація, зафіксована на електронному чи іншому носіїві та доступна для надання в людинозчитуваний формі	Електронна комерція
Electronic Signatures in Global and National Commerce Act (Федеральний)	Electronic record – документ, створений, збережений, генерований, отриманий чи надісланий за допомогою електронних засобів	Електронна комерція
Paperwork Reduction Act of 1995(Федеральний)	Electronic format. Визначення даного поняття в Законі не дається	Державний сектор
Washington Electronic Authentication Act (Вашингтон)	Message – відтворення інформації у цифровій формі	Електронна комерція
Chapter 137«Authentications andelectronictransactionsandrecords» (Вісконсін)	Electronic record – документ, який створюється, генерується, надсилається, передається, приймається або зберігається за допомогою електронних засобів	Загальна сфера
Georgia Electronic Record and Signature Act (Джорджія)	Record – інформація, зафіксована на матеріальному носіїві або збережена на електронному чи іншому матеріальному носіїві, яку можна представити в людинозчитуваний формі	Загальна сфера
Electronic Digital Signature Act (Індіана)	Writing – інформація, написана від руки, надрукована на друкарській машині, виведена на друк за допомогою принтера, створена чи збережена за допомогою	Державний сектор

	електронних засобів, яка може бути подана в людинозчитуваній формі, а також створена за допомогою інших способів формування літер і символів на папері та інших носіях	
California Digital Signature Act, California Digital Signature Regulations (Каліфорнія)	Message – цифрове відтворення інформації, яка використовується у якості письмового документа при роботі з державними установами	Державний сектор
Minnesota Electronic Authentication Act (Міннесота)	Message – цифрове відтворення інформації	Електронна комерція
Digital Signatures Act (Міссісіпі)	Information, created or stored in any electronic medium – інформація, створена або збережена за допомогою електронних засобів	Загальна сфера
Digital Signature Act (Міссурі)	Message – повідомлення, якому притаманна така ж юридична сила, як і паперовому документу за умови, що його невід’ємною частиною є цифровий підпис	Загальна сфера
Digital Signature Act (Небраска)	Written communication. Визначення даного поняття в Законі не дається	Загальна сфера
Electronic Signatures and Records Act (Нью-Йорк)	Electronic record – документ, створений, переданий, отриманий чи збережений за допомогою електронних засобів	Державний сектор
Electronic Authentication of Documents Act (Нью-Мексико)	Document – будь-яка сукупність слів, літер, графічних зображень, яка може бути розпізнана, незалежно від способів подання, включаючи кореспонденцію, угоди, рахунки, сертифікати, карти, рисунки в електронній та паперовій формах	Загальна сфера
Electronic Signatures Act (Орегон)	Writing і message. Визначення даних понять у Законі не дається	Державний сектор

Texas House Bill 984 (Техас)	Written electronic communication. Визначення даного поняття в Законі не дається	Державний сектор
Florida Electronic Signatures Act (Флорида)	Writing – процес створення електронного документу на будь- якому носіїві з можливістю представлення його в людинозчитуваний формі	Загальна сфера
Utah Digital Signature Act (Юта)	Message – запис інформації, зафіксований на будь-якому носіїві, що передбачає підписання автором повідомлення	Електронна комерція

Додаток Д

Інформаційна система податкового органу та її взаємодія з учасниками електронного документообігу

