

## **ФОРМА ПОДАТКОВОЇ КОНСУЛЬТАЦІЇ ЯК УМОВА ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

**Володимир Валерійович КАПУСТНИК,**

*докт. юрид. наук, доцент, доцент  
кафедри податкового права  
Національного юридичного  
університету імені Ярослава Мудрого  
<https://orcid.org/0000-0003-0733-4233>*

Забезпечення правової визначеності у податкових правовідносинах є одним із ключових завдань сучасної правової держави. З огляду на динамічність та складність норм податкового законодавства України, інститут податкових консультацій виступає важливим інструментом роз'яснення контролюючими органами порядку практичного застосування правових норм. Водночас на практиці виникає проблема хибного тлумачення платниками податків меж дії «правового імунітету», який надає податкова консультація. Зокрема, критичне значення має форма надання такого роз'яснення, недотримання вимог до якої нівелює захисну функцію цього інституту.

Метою дослідження є аналіз правового значення форми індивідуальної податкової консультації як обов'язкової умови для звільнення платника податків від фінансової відповідальності.

Податкова консультація виступає своєрідним правовим захистом для платника податків. Вона не встановлює нових норм права, але роз'яснює порядок практичного застосування вже існуючих норм у конкретних ситуаціях, тим самим виконуючи превентивну функцію.

Згідно з нормами Податкового кодексу України, податкові консультації поділяються на два основні види: індивідуальна податкова консультація та узагальнююча податкова консультація.

Відповідно до пп. 14.1.172-1 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України індивідуальна податкова консультація - роз'яснення контролюючого органу, надане платнику податків щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, та зареєстроване в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій [1].

Законодавець передбачає варіативність форм отримання такого роз'яснення. Згідно з пунктом 52.3 статті 52 Податкового кодексу України, за вибором платника податків індивідуальна податкова консультація надається в усній, у письмовій або електронній формі [1]. Для письмових та електронних форм індивідуальних податкових консультацій встановлено суворі вимоги щодо змістовного наповнення:

обов'язкова наявність офіційної назви та реєстраційного номера в Єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій. Крім того, документ має включати детальний опис запиту з урахуванням конкретних обставин, правове обґрунтування та практичні рекомендації щодо застосування норм права.

Індивідуальні податкові консультації, надані у паперовій або електронній формі, мають низку принципових відмінностей від індивідуальних податкових консультацій в усній формі: 1) не надаються державними податковими інспекціями; 2) мають реєстраційний номер в єдиному реєстрі ІПК, який веде ДПС України; 3) підлягають розміщенню на офіційному вебсайті ДПС України без зазначення найменування (прізвища, ім'я, по батькові) платника податків, коду згідно з ЄДРПОУ (реєстраційного номера облікової картки) та його податкової адреси; 4) є правовими актами індивідуальної дії; 5) підлягають оскарженню до суду [2, ст. 376].

Незважаючи на той аспект, що зміст індивідуальної податкової консультації перебуває в публічному доступі, сама консультація має суто індивідуалізований характер, що зумовлює поширення її гарантійної функції виключно на платника податків, який запитував таку податкову консультацію [3, ст. 80]. Разом з тим, юридичні наслідки застосування кожної із згаданих форм кардинально різняться, що безпосередньо впливає на питання юридичної відповідальності.

Фундаментальним принципом інституту податкових консультацій є перенесення ризику неправильного тлумачення закону з платника податків на державу в особі контролюючого органу. Правовим наслідком дії у відповідності до наданої консультації є застосування механізму звільнення від фінансової відповідальності. Хоча податкові консультації не встановлюють нових норм права, їхня роль полягає у створенні механізму захисту легітимних очікувань. Виконуючи надані рекомендації, платник податків фактично мінімізує правові ризики, оскільки держава бере на себе зобов'язання не притягати особу до відповідальності за дії, що узгоджуються з офіційною позицією контролюючого органу.

Разом з тим, стаття 112 Податкового кодексу України, яка регламентує загальні умови притягнення до фінансової відповідальності за податкові правопорушення, встановлює критерії для застосування згаданого імунітету. Згідно з підпунктом 112.8.2 пункту 112.8 статті 112 Податкового кодексу України, обставиною, що звільняє від фінансової відповідальності є вчинення діяння особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платнику податків виключно у паперовій або електронній формі [1]. Крім того, імперативною умовою є обов'язкова реєстрація такої консультації в Єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій.

З наведеного випливає, що індивідуальна податкова консультація, надана в усній формі, виключена законодавцем з переліку підстав, що

звільняють платника податків від відповідальності. Правова природа усної консультації зводиться виключно до інформаційно-довідкової функції. Це зумовлено низкою факторів об'єктивного та процесуального характеру.

По-перше, індивідуальна податкова консультація, надана в усній формі, не підлягає реєстрації в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій та розміщенню на офіційному веб-сайті ДПС України, що унеможлиблює контроль за її змістом.

По-друге, у разі виникнення податкового спору платник податків об'єктивно позбавлений можливості надати належні та допустимі докази щодо факту звернення за усною консультацією, повноти викладення ним фактичних обставин своєї господарської операції та точного змісту отриманої відповіді, що відповідно унеможлиблює виконання обов'язку, передбаченого положеннями статті 77 Кодексу адміністративного судочинства України, згідно яких кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення [4].

Окремо слід наголосити, що звільнення від фінансової відповідальності на підставі письмової чи електронної індивідуальної податкової консультації не є тотожним звільненню від виконання податкового обов'язку. Відповідно до пункту 53.1 статті 53 Податкового кодексу України, платник податків та/або податковий агент, які діяли відповідно до податкової консультації, не звільняються від обов'язку сплати податкового зобов'язання [1].

Таким чином, форма індивідуальної податкової консультації є визначальним юридичним фактом, з яким закон пов'язує можливість звільнення платника податків від фінансової відповідальності. Усна податкова консультація не породжує правових наслідків у вигляді захисту від нарахування штрафних санкцій. З метою ефективного податкового планування та мінімізації ризиків суб'єктам господарювання необхідно реалізовувати своє право на отримання індивідуальної податкової консультації відповідно у письмовій або електронній формі.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI, Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Фукс Н. А., Уложенко В. М. Податкові консультації контролюючих органів як неправова форма публічної фінансової діяльності держави. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 3/2024. С. 373–377. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-3/89>
3. Брояков С. В. Генеза розвитку податкових консультацій крізь призму історичної ретроспективи. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2020. № (46). С. 79–80. DOI <https://doi.org/10.32841/2307-1745.2020.46.16>
4. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>