
С. В. СТАСЮК

Міжрегіональна Академія управління персоналом, м. Київ

СУТНІСТЬ ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАЦІЙ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Наукові праці МАУП, 2017, вип. 52(1), с. 55–60

Проведене дослідження сутності та правового регулювання податкових правових відносин щодо податкових консультацій в Україні дало змогу, по-перше, більш глибоко дослідити теоретичне значення та практичне функціонування організаційних податкових правових відносин в умовах євроінтеграції і, по-друге, визначити теоретико-правові основи змістовної наповненості податкових консультацій як реалізації платниками податків свого природного права на інформацію.

Європейська інтеграція України, яка набирає стрімких обертів з часів Революції Гідності, підвищила науковий інтерес до детального дослідження трансформації податкових правових відносин в умовах гармонізації вітчизняного податкового законодавства з аналогічним законодавством країн Європейського Союзу. Податкові консультації, як основа визначеності учасників податкових правових відносин щодо однозначного трактування змісту податкових правових норм, сприяють своєчасному та у повному обсязі формуванню публічних грошових фондів.

Саме тому розкриття сутності та правового регулювання податкових консультацій при входженні України до європейського простору є актуальною темою досліджень. Методологічну основу можливості теоретико-правового дослідження змістовної наповненості податкових консультацій було створено завдяки науковим працям таких учених, як Г. М. Білецька, О. О. Долгий, О. А. Долгий, О. А. Журавський, М. В. Кармаліта, Т. В. Красільник, М. О. Куц, М. В. Шостак та ін.

Цінність права як основного соціального регулятора дала можливість радянським науковцям стверджувати, що під правовідносинами слід розуміти суспільні відносини, врегульовані нормами права [11, 51]. Подальший динамічний розвиток теорії держави і права окреслив новітній підхід до визначення правовідношення з урахуванням моделі поведінки їх учасників. Так, на думку М. В. Цвіка, правовідносини — це суспільні відносини, які є юридичним виразом фактичних суспільних відносин, де одна сторона на основі правових норм вимагає від іншої сторони виконання певних дій або утри-

мання від них, а інша сторона повинна виконати ці вимоги, що охороняються державою [3, 335]. Як вважає П. М. Рабінович, потребний підхід — ключ до виявлення соціальної сутності праволюдних явищ [9, 19].

Податкові правові відносини здебільшого мають владно-майновий характер і виникають з приводу мобілізації податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. На думку Г. М. Білецької, через оподаткування здійснюється перерозподіл доходів між різними верствами населення та формування фондів для реалізації соціальних програм [1, 9]. Але податкові правові відносини можуть носити й організаційний характер, наприклад, з приводу отримання податкової консультації у вигляді інформаційного повідомлення, що містить інформацію про явища правової дійсності.

Життєвий цикл інформації передбачає процес її створення, коли певні відомості набувають нової форми, при цьому змістовна складова такої форми відомостей суттєво змінюється. Процес передачі відомостей від першоджерела до споживача являє собою поширення інформації. Інформація передається у вигляді послідовних сигналів, що становлять інформаційне повідомлення. Такий сигнал спонукає суб'єкта до певних дій, тобто інформаційної діяльності. Використання інформації в інформаційно-правових відносинах у сфері оподаткування становить корисно значущі дії з метою задоволення професійних інформаційних потреб платників податків і держави. Інформаційний обмін як форма взаємозв'язку учасників податкових правових відносин забезпечує функціонування демократичних механізмів і дає можливість своєчасно наповнювати публічні грошові фонди. Інформаційні відносини у сфері оподаткування можуть виникати за ініціативи будь-якого суб'єкта досліджуваних відносин (фіскальних органів або платників податків), при цьому учасники податкових правових відносин несуть відповідальність перед державою у межах, визначених законом. Таким чином, податкова консультація містить всі ознаки інформації, а суб'єкти податкових правових відносин реалізують своє конституційне право на інформацію.

Водночас, як слушно зазначали В. В. Бесчервних та С. Д. Ципкін, організаційні податкові правові відносини також кінцевою метою мають рух коштів [10, 48]. Юридичний зміст податкових правовідносин з приводу надання податкових консультацій становить система прав та обов'язків суб'єктів податкових правовідносин. Саме тому платник податків повинен визнаватися контролюючим органом як суб'єкт податкових правовідносин з особливим статусом, а держава, своєю чергою, зобов'язана забезпечувати неухильне дотримання розширеного кола його законних прав, у тому числі право на інформацію. Право платника податків на отримання інформації у вигляді податкової консультації, як і право на інформацію загалом, є неподільним природним правом кожної людини.

Ключовим моментом успішного входження України до політичного, економічного та правового європейського простору є досягнення узгодженості податкового законодавства з податковими правовими нормами країн ЄС. Етапи гармонізації вітчизняного законодавства з аналогічним європейським законодавством визначені згідно з Законом України від 18.03.2004 р.

№ 1629-VI “Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу” [7]. Вони потребують введення обов’язкових юридичних норм і правил у сфері оподаткування та приведення у відповідність структури податкової системи, порядку адміністрування та стягнення основних видів податків, а не повну їх уніфікацію.

Останні зміни чинного податкового законодавства України внесені з урахуванням норм європейського податкового права [6]. Важливим кроком є законодавче закріплення процедури надання якісних, високопрофесійних податкових консультацій з метою однозначного тлумачення податкових правових норм та запобігання конфліктних ситуацій між платниками податків та органами Державної фіскальної служби України.

У сфері оподаткування перетинаються інтереси держави і платників податків. З одного боку, держава зацікавлена у повному та своєчасному наповненні бюджетів усіх рівнів задля забезпечення своїх функцій, а з другого — платники податків свідомо погоджуються виокремлювати лише частину свого доходу у вигляді податків і зборів на умовах адекватного податкового навантаження. Таким чином, державна податкова політика повинна будуватися з урахуванням досягнення балансу публічних та приватних інтересів. Важливим у даному аспекті залишається дотримання добровільного рівня сплати податків і зборів за рахунок інформованості суспільства, високого рівня правової свідомості громадян, правової грамотності платників податків.

Закони про податкове консультування з тим чи іншим проміжком часу прийняті у більшості європейських країн. При цьому податковий консультант прирівнюється за аналогією до самозайнятих осіб, таких, наприклад, як адвокат, нотаріус та ін. Якість професії забезпечується страхуванням ризиків своєї діяльності, тобто за шкоду, завдану третім особам, страхові компанії відшкодовують збитки в розмірі, визначеному відповідно до ліміту, який сягає, наприклад, у Словаччині — 100 тис. євро, у Німеччині — 250 тис. євро. Наразі в Україні підготовлено проект Закону України “Про податкове консультування в Україні”, над яким триває доопрацювання.

На думку М. В. Шостак, в Україні принцип інформованості громадян знаходить своє відображення у наданні податкових консультацій. За зверненням платника податків контролюючі органи повинні безоплатно надати відповідь на консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового законодавства [12, 135]. Як вважають О. А. Журавський, О. О. Долгий, О. А. Долгий, у практичній діяльності контролюючих органів України податкова консультація спрямовується передусім на: виконання у повному обсязі платниками податків податкового обов’язку; правильність застосування на практиці правових норм, що регулюють податкову діяльність [2, 22]. Як зазначає К. П. Проскура, щодо тематики запитань найчастіше платники податків звертаються за консультаціями з питань податку на доходи фізичних осіб, податку на додану вартість, податку на прибуток, місцевих податків, ресурсних платежів, акцизного податку, застосування фінансових санкцій та з інших питань [8, 48]. Як вважають Т. В. Красільник і Л. І. Мельник, податко-

ве консультування передбачає процес передачі знань про зміни у податковій сфері від консультанта до клієнта [4, 82].

Податковий кодекс України у пп. 14.1.172 п. 1.172 ст. 172 встановлює, що надання консультацій платнику податків відбувається шляхом надання як індивідуальних податкових консультацій, так і узагальнюючих податкових консультацій [5]. Індивідуальна податкова консультація носить суто індивідуалізоване визначення суб'єктивних прав та обов'язків платника податків у конкретній життєвій ситуації правової дійсності у сфері оподаткування. Згідно із внесеними змінами із запозиченням європейського досвіду з 1 квітня 2017 р. передбачено конкретну форму звернення платників податків до контролюючого органу з метою надання професійного висновку фіскальними органами. При цьому податкова консультація може бути надана як в усній, так і письмовій формах. Термін надання консультацій скорочено до 25 календарних днів з можливістю продовжити розгляд звернення на 10 календарних днів.

Індивідуальна податкова консультація реєструється в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, доступ до якого забезпечується на веб-сайті Державної фіскальної служби України цілодобово та безкоштовно. Так, створюється оновлена модель податкових знань, метою якої є профілактика правопорушень у податковій сфері, а також отримання економічного та соціального ефекту у вигляді наповнення бюджетів усіх рівнів.

Узагальнюючі податкові консультації розробляє та оприлюднює на своєму офіційному порталі Міністерство фінансів України. Підлягають узагальненню індивідуальні податкові консультації як по окремим питанням, так і при виявленні обставин, що можуть неоднозначно трактувати окремі норми податкового законодавства.

Проривним для ціннісної складової українського права стало розширення прав платників податків стосовно можливості оскарження у судовому порядку не лише результатів документальних перевірок, а й узагальнюючих податкових консультацій та індивідуальних податкових консультацій як правових актів індивідуальної дії. Так, можна стверджувати, що головним, сутнісним оновленої моделі податкових правовідносин стає максимальний захист прав платника податків з метою зниження конфліктних ситуацій у сфері оподаткування. Скасування судовим органом податкової консультації зобов'язує владного учасника податкових правових відносин у 30-денний термін надати та оприлюднити нову податкову консультацію з урахуванням позиції суду.

Таким чином, податкові правові відносини щодо податкового консультування в умовах євроінтеграційних процесів постійно змінюються та вдосконалюються. Підставою їх виникнення є реалізація платниками податків свого природного права на інформацію з метою однозначного тлумачення податкових правових норм учасниками податкових правових відносин, що дає можливість отримати економічний та соціальний ефект у вигляді формування публічних грошових фондів. На сьогодні чинне податкове законодавство України загалом містить податкові правові норми щодо податкових консультацій, адаптовані до аналогічних у країнах ЄС. Актуальним залишається

впровадження ефективної моделі якісного адміністрування податків і зборів органами Державної фіскальної служби України, а також створення максимально сприятливих умов для реалізації платниками податків своїх прав та податкового обов'язку.

Джерела

1. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії: монографія / Г. М. Білецька та ін. Київ: Алерта, 2012. 222 с.
2. Журавський О. А., Долгий О. О., Долгий О. А. Податкові консультації: сутність, порядок надання та оскарження // Міжнар. юрид. вісн.: зб. наук. пр. Нац. ун-ту держ. податкової служби України. 2014. Вип. 1 (1). С. 18–23.
3. Загальна теорія держави і права: підручник для студ. юрид. вищ. навч. закл. / М. В. Цвік та ін. за ред. д-ра юрид. наук проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. Харків: Право, 2009. 584 с.
4. Красільник Т. В., Мельник Л. І. Податкове консультування: світовий досвід та можливість його використання в Україні // Інноваційна економіка. 2012. № 2 (28). С. 81–84.
5. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. Офіційний веб-портал. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: Закон України від 21.12.2016 № 1797-VIII [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. Офіційний веб-портал. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-159>
7. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України від 18.03.2004. № 1629-IV [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. Офіційний веб-портал. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>
8. Проскура К. П. Результативність роз'яснювальної роботи податкових органів // Агроінком. Фінанси, податки, облік. 2013. № 4–6. С. 47–52.
9. Рабінович П. М. Основоположні права людини: соціально-антропна сутність, змістовна класифікація // Право України. 2010. № 2. С. 18–23.
10. Советское финансовое право: учебник / В. В. Бесчервных и др.; под ред. В. В. Бесчервных, С. Д. Цыпкина. Москва: Юрид. лит., 1982. 424 с.
11. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении. Москва: Юрид. лит., 1974. 345 с.
12. Шостак М. В. Відносини між контролюючими органами і платниками податків: сучасний стан і напрями вдосконалення // Управління розвитком. 2013. № 21 (16). С. 133–135.

Дослідження дало можливість сформулювати низку висновків щодо постійного розвитку та вдосконалення податкових правових норм стосовно податкових консультацій в Україні та їх повної адаптації до аналогічного податкового законодавства країн ЄС. Визначено, що в основі реалізації платниками податків свого права на отримання інформації у вигляді податкового повідомлення базується реалізація природного права на інформацію кожної людини. Зроблено висновок, що від якості та професіоналізму адміністрування податків і зборів в Україні, у тому числі щодо податкових консультацій, за-

лежать своєчасність та повнота формування публічних грошових фондів.

The study made it possible to formulate a number of conclusions on continuous development and improvement of tax the law on tax consulting in Ukraine and their full adaptation to the same tax legislation in the EU. Determined that the basis for the implementation taxpayers of their right to receive information in the form of a tax based on natural law implementation details of each person. It is concluded that the quality and professionalism of the administration of taxes and fees in Ukraine, including the tax advice depends on the timeliness and completeness of the formation of public funds.

Исследование позволило сформулировать ряд выводов относительно постоянного развития и совершенствования налоговых правовых норм в отношении налоговых консультаций в Украине и их полной адаптации к аналогичному налоговому законодательству стран ЕС. Определено, что в основе реализации налогоплательщиками своего права на получение информации в виде налогового уведомления базируется реализация естественного права на информацию каждого человека. Сделан вывод, что от качества и профессионализма администрирования налогов и сборов в Украине, в том числе касательно налоговых консультаций, зависят своевременность и полнота формирования публичных денежных фондов.

Надійшла 2 лютого 2017 р.