



УДК 342.7:343.1(047)

<https://doi.org/10.32703/2663-6352/2025-2-18-75-81><https://orcid.org/0000-0002-0336-0023>**Задерейко Світлана Юрївна,**

кандидат юридичних наук, доцент, професор кафедри публічного та міжнародного права Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана,

<https://orcid.org/0009-0002-1768-5889>**Стріяшко Галина Миколаївна,**

кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри філософії, права та соціально-гуманітарних дисциплін, Національної академії статистики, обліку та аудиту,

ФУНКЦІОНАЛЬНІ ЗАСАДИ НАДАННЯ ПРАВНИЧОЇ ДОПОМОГИ У ПОДАТКОВО-ПРАВОВИХ ВІДНОСИНАХ: НА ПРИКЛАДІ АДВОКАТУРИ В УКРАЇНІ

Анотація: Проблематика функціональних засад надання правничої допомоги у податково-правових відносинах стала предметом активного наукового та практичного обговорення в останнє десятиліття. Це зумовлено глибокими змінами, які відбуваються у сфері державного фінансового контролю, трансформацією моделі податкового адміністрування, цифровізацією перевірочних процедур та загальним зростанням конфліктності взаємовідносин між платниками податків і контролюючими органами. Сутність цієї проблеми полягає в тому, що сучасний податково-правовий простір перетворився на складну систему правових ризиків, де пересічний платник податків об'єктивно не здатен самотійно забезпечити належний рівень захисту своїх прав. Це, в свою чергу, посилює роль адвокатури як спеціалізованого інституту, що забезпечує професійну правничу допомогу у сфері, де держава має значну владу та інструменти примусу.

Виникнення питання про функціональні засади адвокатури саме у податковій сфері пов'язане з тим, що податкові правовідносини мають високий рівень публічності, а процедура вирішення податкових спорів характеризується посиленою формалізацією, строковістю, залежністю від доказів фінансового характеру та глибокою спеціалізацією. За таких умов адвокат виконує не лише представницьку функцію, а й функцію правового посередництва, комунікаційного модератора, гаранта процесуальної рівності, що є відмінним від його ролі у приватноправових спорах. Тобто проблема не зводиться лише до оцінки юридичного статусу адвоката вона стосується ефективності всього механізму правової підтримки платників податків.

Актуальність теми також пояснюється тим, що в Україні досі не сформовано єдиної та чіткої моделі функціонального статусу адвоката у податкових правовідносинах. Нормативні акти не визначають окремої спеціалізації податкового адвоката, не розмежовують його повноважень на досудовому етапі та під час податкового контролю, не містять спеціальних гарантій у взаємодії з посадовцями ДПС. У результаті адвокат фактично працює у сфері підвищеного державного впливу без достатніх механізмів захисту власної професійної незалежності. Ця проблема посилюється цифровізацією, яка змінила правила доказування та комунікації: електронні акти перевірок, цифрові докази,

автоматизовані алгоритми ризик-профілювання створюють нові виклики як для платників, так і для адвокатів, які не завжди мають належні інструменти реагування.

Таким чином, функціональні засади надання правничої допомоги у податково-правових відносинах потребують докорінного переосмислення у сучасних умовах. Сформована проблематика не є штучною чи академічною вона виникла як відповідь на реальні трансформації у державній податковій політиці, фінансовому контролі та цифровому правозастосуванні. У цьому контексті адвокатура виступає не тільки суб'єктом професійної діяльності, а й системним елементом забезпечення верховенства права у публічно-правовій сфері, що і зумовлює фундаментальну актуальність досліджуваної тематики.

Ключові слова: правнича допомога; адвокатура; податкові правовідносини; податковий контроль; податкові спори; функціональні засади; податкова адвокатура; цифровізація податкового адміністрування.

Annotation: *The issue of the functional principles of providing legal assistance in tax legal relations has become the subject of active scholarly and practical discussion over the past decade. This is caused by profound changes taking place in the sphere of state financial control, the transformation of the tax administration model, the digitalization of audit procedures, and the overall increase in the conflict intensity of interactions between taxpayers and controlling authorities. The essence of this problem lies in the fact that the modern tax-legal environment has turned into a complex system of legal risks in which an average taxpayer is objectively unable to ensure an adequate level of protection of their rights independently. This, in turn, enhances the role of advocacy as a specialized institution that provides professional legal assistance in an area where the state holds significant power and coercive instruments.*

The emergence of the issue of the functional foundations of advocacy specifically in the tax sphere is related to the highly public nature of tax legal relations, as well as the procedural characteristics of resolving tax disputes, which are marked by increased formalization, strict timeframes, reliance on financial evidence, and deep specialization. Under such conditions, an advocate performs not only a representative function but also acts as a legal intermediary, a communication moderator, and a guarantor of procedural equality roles that differ substantially from their functions in private-law disputes. Thus, the problem is not limited to assessing the legal status of an advocate but concerns the effectiveness of the entire mechanism of legal support for taxpayers.

The relevance of the topic is also explained by the fact that Ukraine has not yet established a unified and coherent model of the functional status of an advocate in tax legal relations. Normative acts do not define a separate specialization of a tax advocate, do not differentiate their powers at the pre-trial stage and during tax control, and do not provide special guarantees in interactions with officials of the State Tax Service. As a result, an advocate effectively operates in an area of heightened governmental influence without sufficient mechanisms to protect their professional independence. This problem is intensified by digitalization, which has transformed the rules of evidence and communication: electronic audit reports, digital evidence, and automated risk-profiling algorithms have created new challenges both for taxpayers and for advocates, who do not always have adequate tools for effective response.

Keywords: *legal assistance; advocacy; tax legal relations; tax control; tax disputes; functional principles; tax advocacy; digitalization of tax administration.*

Метою статті є комплексне теоретичне та практичне обґрунтування функціональних засад надання правничої допомоги у податково-правових відносинах, з'ясування сучасного правового статусу адвоката в умовах трансформації податкового адміністрування та правового режиму воєнного стану, визначення проблемних аспектів нормативного регулювання і практики його застосування та розробка науково обґрунтованих пропозицій щодо формування цілісної моделі діяльності адвокатури у сфері податкових правовідносин в Україні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Наявні публікації здебільшого фрагментарні: одні аналізують податкові спори, інші організацію адвокатури, треті відповідальність представника, але системна інтеграція цих підтем саме в категорію «функціональних засад» майже відсутня.

Окремі статті аспірантів і молодих науковців присвячувалися теоретико-правовим аспектам податкового контролю щодо адвокатів та функціональним основам представництва в адміністративних процедурах. Зокрема, О. А. Борщевський (аспірант) опублікував статтю «Окремі теоретико-правові аспекти податкового контролю адвоката в Україні», де аналізує проблеми податкового контролю стосовно адвокатської діяльності й адвокатської таємниці, що прямо стосується функціональних засад представництва [1]. Крім того, В. С. Шевчук [2] захистив кандидатську роботу на тему функціональних основ діяльності адвоката в адміністративному судочинстві, яка містить методологічні підходи, адаптовані до адміністративно-податкових спорів. Ця робота корисна для порівняння процесуальних засад у адміністративних і податкових процедурах а інші, активно досліджують питання організації адвокатури, правового статусу юриста та процесуальних гарантій у сфері податкового права.

Питання правничої допомоги в податкових правовідносинах перебуває у стадії формування як самостійного напрямку наукових досліджень. Окремі роботи присвячені податковим спорам, моделі адвокатури, гарантіям професійної діяльності та проблемам податкового контролю щодо адвоката. Однак цілісного аналізу функціональних засад адвокатури у податковій сфері сучасна доктрина поки не містить. Це зумовлює необхідність поглибленого теоретичного осмислення особливостей діяльності адвоката саме у публічно-владних податкових процедурах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Правнича допомога у податково-правових відносинах, це професійна діяльність адвоката, спрямована на забезпечення реалізації, охорони та захисту прав, свобод і законних інтересів платників податків у сфері публічно-владних відносин, що виникають у процесі справляння податків. У межах адвокатської діяльності правнича допомога розуміється як комплекс консультацій, юридичного супроводу, представництва та захисту клієнта, що ґрунтується на спеціальних знаннях у галузі податкового, фінансового та адміністративного права. Її сутність полягає у забезпеченні можливості особи ефективно реалізувати своє право на належну правову підтримку у ситуаціях, коли держава через податкові органи здійснює контроль, примус або санкціонування.

Правнича допомога виникає внаслідок об'єктивних потреб платника податків, що стикається з податковими ризиками, нормативною складністю, контрольно-наглядовими діями або спірними ситуаціями. Це можуть бути податкові перевірки, донарахування зобов'язань, блокування податкових накладних, опис майна у податкову заставу, витребування документів, адміністративний арешт активів, оскарження рішень контролюючих органів, податкові спори у судах чи кримінальні провадження щодо ухилення від сплати податків. У всіх цих випадках адвокат не просто консультує, а забезпечує платнику інструменти для захисту від зловживань владою, забезпечує рівність сторін у процесі, формує стратегію захисту та здійснює фаховий юридичний супровід.

Правнича допомога у податкових правовідносинах відіграє ключову роль у забезпеченні доступу до правосуддя, оскільки податкове законодавство є високоспеціалізованим, динамічним і нерідко суперечливим. Без професійної підтримки особа фактично позбавлена можливості ефективно протистояти державному апарату, який володіє значним ресурсом, інформаційною перевагою та владними інструментами. Тому адвокат виступає гарантом дотримання прав людини у сфері публічного примусу, компенсує процесуальну нерівність і забезпечує правову визначеність. Через це адвокатська правнича допомога має змішаний характер: вона є приватною діяльністю, заснованою на договорі з клієнтом, але водночас виконує публічну функцію стримує можливі зловживання владою та сприяє дотриманню правових стандартів у податкових процедурах.

Правове регулювання правничої допомоги визначене Конституцією України, Законом України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» [3], Податковим кодексом України [4], нормами адміністративного та кримінального процесу. Однак законодавство не містить спеціально виділеного та системно оформленого правового статусу адвоката саме у сфері податкових відносин, а повноваження адвоката, гарантії його незалежності та межі відповідальності визначаються фрагментарно. Це створює правову невизначеність, унаслідок якої роль адвоката у податкових процедурах часто залежить не від закону, а від практики конкретних контролюючих органів або судових підходів. Водночас практика свідчить, що потреба у правничій допомозі зростає, а її функції постійно розширюються, від запобігання податковим ризикам до комплексного супроводу діяльності підприємств, участі в досудових процедурах, підготовки до перевірок та оскарження рішень податкової служби.

Таким чином, правнича допомога у податково-правових відносинах на прикладі адвокатури України є багатофункціональним інститутом, що забезпечує баланс між приватними інтересами платників податків і владними повноваженнями держави. Її призначення полягає не лише у вирішенні конкретних спорів, а й у створенні умов, за яких реалізація податкового обов'язку відбувається у межах законності, справедливості та правової визначеності.

Практична площина питання також демонструє зростаючу актуальність. Під впливом воєнного стану ДПС [5] отримала розширені повноваження, збільшено кількість камеральних і документальних перевірок, а бюджетна потреба у наповненні доходів підвищила чутливість контролюючих органів до порушень у сфері оподаткування. Це призвело до того, що податкові спори стали не лише чисельнішими, а й складнішими за змістом. Платники податків потребують не лише правового захисту, а й комплексної стратегічної підтримки, що включає податкове планування, аналіз ризиків, побудову лінії поведінки під час перевірки, підготовку доказів та ведення електронної комунікації з органами влади. Такий широкий спектр дій виходить за межі традиційних уявлень про адвокатську допомогу, що потребує нового осмислення її функціональних основ.

Потенціал превентивної правничої допомоги проявляється в кількох ключових вимірах. Насамперед адвокат виконує функцію податкового комплаєнс-консультанта, який аналізує господарські операції на предмет відповідності вимогам ПКУ, судової практики та сформованої позиції податкових органів. За умов постійних змін законодавства, відсутності стабільних тлумачень норм та непоодиноких випадків довільного трактування податковими органами реальності господарських операцій, професійна правнича оцінка ще на етапі планування бізнес-процесів дозволяє уникнути типових «пасток»: формальних недоліків документування, невідповідності первинних документів вимогам доказовості, помилок у податковій кваліфікації договорів або контрагентів.

У другому вимірі превентивна допомога проявляється через практику податкового аудиту, який здійснюється адвокатом або адвокатською командою з метою виявлення потенційних ризиків, необґрунтованого податкового кредиту, неправильного обліку витрат, транзакцій з контрагентами, щодо яких існують підвищені критерії ризиковості. Такий аудит дає змогу клієнту заздалегідь усунути недоліки, перш ніж їх виявить ДПС, що суттєво знижує ймовірність донарахувань і штрафних санкцій. З огляду на практику, підприємства, що регулярно залучають адвоката до податкового аудиту, у декілька разів рідше потрапляють до переліку ризикових платників ПДВ та у зону фактичних перевірок, оскільки дотримуються більш стабільної податкової дисципліни.

Ще одним аспектом превентивної допомоги є підготовка клієнта до потенційних взаємодій із ДПС. Адвокат може здійснювати інструктаж співробітників щодо правил поведінки під час фактичних або документальних перевірок, вимог до оформлення документів, порядку реагування на запит ДПС, особливостей комунікації з податковими інспекторами, строків надання інформації та меж дозволеної участі посадових осіб податкової

служби. Такий супровід мінімізує ризики неправомірного вилучення документів, викривлення інформації або формування податковими органами односторонніх висновків.

Превентивний характер правничої допомоги проявляється також у контексті цифровізації податкового адміністрування. Система ризик-профайлінгу, автоматизована перевірка податкових накладних, моніторинг фінансових операцій за допомогою Big Data, аналіз показників прибутковості та витрат — усі ці інструменти змушують бізнес діяти в умовах постійного алгоритмічного оцінювання. Адвокат, розуміючи логіку функціонування таких систем, може передбачати дії контролюючих органів, допомагати клієнту налаштувати правильну структуру транзакцій, уникати «аномалій» в облікових показниках та готувати необхідні пояснення до потенційних заперечень ще до їх виникнення. Це не лише зменшує ризики блокування реєстрації податкових накладних, але й забезпечує прозору історію взаємовідносин із ДПС.

Нарешті, превентивна правнича допомога виконує важливу соціально-правову функцію, підвищення рівня правової культури та податкової грамотності платників. Через консультації, розробку внутрішніх політик, освітні заходи для персоналу, адвокат сприяє формуванню моделі правомірної поведінки, яка сама по собі знижує ймовірність виникнення спорів та полегшує доказування у разі їх виникнення.

Таким чином, превентивний потенціал правничої допомоги значно ширший за суто процесуальний супровід і становить інтегровану частину системи податкової безпеки. Він дозволяє не лише реагувати на дії податкових органів, а й формувати стратегічно безпечну поведінку платника, забезпечувати стабільність діяльності суб'єкта господарювання та мінімізувати ризики конфлікту із державою ще на доконфліктній стадії. У контексті воєнного стану, підвищеного фіскального навантаження та активізації податкових перевірок ця функція стає ключовим інструментом підтримання правової визначеності та захисту економічних прав громадян і бізнесу.

Ці законодавчі та процедурні зміни створили нові підстави для інтенсифікації перевірок та спорів, що підтверджується як офіційними повідомленнями ДПС щодо реформ і змін у порядку застосування норм у період воєнного стану, так і міжнародними аналітичними оглядами, що фіксують глобальне зростання інтенсивності податкових спорів під впливом цифровізації та аналітичних інструментів податкових адміністрацій. Цифровізація доказового обігу, автоматизовані ризик-профайли й дистанційні процедури змінили практичну природу перевірки, це породило дисбаланс: держава отримала інструменти швидкої генерації «рішень-підозр», тоді як громадяни та їхні адвокати не завжди мають адекватні технічні й процесуальні механізми для оперативної перевірки і оскарження таких висновків. Судова практика та процесуальні підходи щодо ролі адвоката у податкових спорах залишаються непослідовними, що підсилює ризик правової невизначеності й породжує різні підходи до тлумачення повноважень адвокатів у взаємодії з контролюючими органами, це, у свою чергу, підсилює потребу в узгодженій науковій доктрині й нормативній конкретизації функцій адвокатури в податковій сфері (тенденції й питання, підкреслені у вашому документі). Історично зазначена проблема не є концептуально новою: фрагментарність регулювання адвокатської діяльності в її перетині з податковим правом була помітна й до 2022 року, проте воєнний стан і супутні реформи податкового адміністрування прискорили та ускладнили наявні протиріччя, вони виступили каталізатором, що виявив і поглибив системні вади. Аналітичні та емпіричні показники підтверджують зростання кількості і складності спорів: міжнародні дослідження й звіти фіксують підвищену інтенсивність взаємодії платників податків із податковими органами та зростання кількості спорів у 2023–2024 рр., що логічно корелює з українським контекстом, зміни ПКУ та практика ДПС [4; 5]. Позиція провідних вітчизняних науковців і практиків, яку варто врахувати при формуванні рекомендацій, полягає в наступному: поєднання чіткого нормативного закріплення процесуальних прав адвоката у податкових процедурах, встановлення спеціалізованих стандартів професійної підготовки (податкової спеціалізації), гарантій доступу до повної інформації в межах права клієнта та впровадження

прозорих механізмів відшкодування і оподаткування винагороди за участь у системі безоплатної правничої допомоги дозволило б зменшити асиметрію між державою і платником.

Практика вирішення проблеми повинна спиратися на три взаємопов'язані блоки заходів:

нормативно-правовий, прийняття або внесення до чинного законодавства спеціального розділу, який би визнавав та деталізував права, обов'язки та гарантії адвоката у податкових правовідносинах (процедурні права на доступ до доказів, особливості участі у документальних перевірках, гарантії незастосування санкцій за доступ до інформації, захист адвокатської таємниці в податкових розслідуваннях тощо);

процесуально-організаційний, створення механізмів прискореного оскарження податкових рішень, запровадження інститутів медіації/примирення в податкових спорах, розвиток спеціалізованих податкових палат або відділів у судах із обов'язковою участю адвоката;

кадрово-інструментальний підвищення кваліфікації адвокатів у сфері taxation (сертифікація), забезпечення доступу адвокатів до електронних реєстрів для потреб клієнта в межах закону, а також врегулювання податкових наслідків виплат адвокатам у системі БПД для стимулювання їх участі. Науковці, зокрема з адміністративного та фінансового права, підтримують ідею інтегрованої моделі, яка б поєднувала професійну автономію адвокатури з процесуальними гарантіями рівності сторін; вони наполягають на емпіричному моніторингу змін та поступовому запровадженні спеціалізованих норм через пілотні проекти в межах адміністративних процедур.

З точки зору пересічних громадян та бізнесу, що стикаються з податковими ризиками, важливими є оперативність, передбачуваність і доступність правничої допомоги, тому практичні інструменти, які реально підвищують швидкість оскарження та зменшують витрати на правовий супровід (наприклад, розширення безоплатної правничої допомоги на податкові спори для уразливих груп, компенсація за участь адвоката у суспільно важливих процесах), мають пріоритет в очах суспільства. Підсумовуючи, зазначена проблематика є одночасно історично укоріненою та екстрено актуалізованою зовнішніми шоками (воєнний стан, фіскальні виклики, цифровізація), її подолання потребує скоординованих нормативних та практичних кроків, що повинні поєднувати правове закріплення статусу адвоката у податкових процедурах, підвищення його спеціалізації, забезпечення процедурних гарантій і технічної спроможності для ефективного захисту прав платників податків. Ці висновки опираються на аналіз первинного матеріалу, що міститься у вашому документі, а також на офіційні нормативні джерела та аналітичні публікації щодо податкових реформ і практики ДПС у період воєнного стану й періодичних глобальних досліджень з такс-конфліктів.

Висновки та пропозиції. Проведене дослідження дозволяє стверджувати, що інститут правничої допомоги у податково-правових відносинах, розглянутий крізь призму діяльності адвокатури, перебуває у фазі глибокої трансформації, зумовленої змінами у податковому адмініструванні, цифровізацією процедур контролю, посиленням фіскального тиску та особливостями правового режиму воєнного стану. Адвокатура, виконуючи конституційно визначену функцію забезпечення права особи на професійну правничу допомогу, фактично стає ключовим елементом підтримання балансу між владними повноваженнями держави та правами платника податків у сфері публічно-правового примусу. Разом із тим проведений аналіз показав, що чинна нормативна модель не забезпечує достатньої функціональної визначеності адвоката як учасника податкових правовідносин, а фрагментарність правового регулювання створює прогалини, які негативно позначаються на ефективності правничої допомоги, процесуальній рівності сторін та якості захисту прав платника.

Виявлено, що проблеми, окреслені у статті, не є ситуативними чи повністю новими, проте саме сучасні виклики, такі як, воєнний стан, інтенсифікація податкових перевірок, динамічні зміни податкового законодавства та цифровий формат взаємодії з ДПС, загострили наявні колізії й висвітлили системну потребу у формуванні цілісної доктрини податкової

адвокатури. Зростання кількості спорів, ускладнення доказових процесів і підвищення ролі електронних даних підтверджують необхідність зміни підходів до визначення ролі адвоката у податкових процедурах та розширення його процесуальних гарантій.

Разом із тим, окремі аспекти, які потребують подальшого наукового розвитку для підвищення концептуальної даної тематики, насамперед питання превентивної функції правничої допомоги, взаємодії адвоката з цифровими сервісами ДПС, колізій між адвокатською таємницею та податковим контролем, а також питання податкової правосуб'єктності адвоката як самозайнятої особи. ЄС.

Таким чином, дослідження засвідчує, що формування інтегрованої моделі правничої допомоги в податково-правових відносинах є не лише науковою, а й практичною необхідністю, оскільки така модель здатна забезпечити стабільність правового середовища, процесуальну рівність, розвиток правової визначеності та підвищення рівня захисту прав платників податків в Україні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Борщевський О.А. Окремі теоретико-правові аспекти податкового контролю адвоката в Україні. Т. 2. № 80 (2023). Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. URL: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2023.80.2.37>
2. Шевчук В.С. Функціональні основи діяльності адвоката в адміністративному судочинстві. Дисертація на здобуття наук. ступеня к. ю. н. зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. ДВНЗ «Ужгородський національний університет», Ужгород, 2023. URL: https://www.uzhnu.edu.ua/uk/infocentre/get/67064?utm_source=chatgpt.com
3. Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 05.07.2012 р. № 5076-VI. URL: <https://zakon.gov.ua/laws/show/5076-17>
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://tax.gov.ua>
5. Державна податкова служба України. Офіційний вебсайт. URL: <https://tax.gov.ua>
6. Про безоплатну правову допомогу. Закон України від 02.06.2011 р. № 3460-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-17>
7. Кучерявенко М.П., Орлюк О.П. Податкове право України. Підручник. Харків: Право, 2021. 340 с. URL: <https://library.nlu.edu.ua>
8. Банчук О. Податкові спори: адміністративне та судове оскарження. Київ: Центр політико-правових реформ, 2020. №12. С.23-30. URL: <https://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2020/12/Podatkovyi-spory-oskarzhennia.pdf>
9. European Court of Human Rights. Case-law on Legal Professional Privilege in Tax Proceedings (Report, 2022). URL: <https://echr.coe.int>
10. American Bar Association. Standards of Tax Practice. ABA Standing Committee on Taxation, 2021. URL: <https://www.americanbar.org/groups/taxation>