

УДК 336.22

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2022.03.28>

МЕТОДОЛОГІЯ ПОДАТКОВОЇ КОНСУЛЬТАЦІЇ В АСПЕКТІ ДІЯЛЬНІСНОЇ ТЕОРІЇ ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ

Вдовічена Л.І.,

кандидат юридичних наук,

доцент кафедри публічного права

Чернівецького національного

університету імені Юрія Федьковича

<https://orcid.org/0000-0002-2184-0119>

Вдовічена Л. Методологія податкової консультації в аспекті діяльнійсної теорії правозастосування.

Визнання та закріплення інституту податкових консультацій в світлі проведення податкових реформ викликало необхідність дослідження нових взаємовідносин контролюючих податкових органів та платників податків, вирішення проблем правової регламентації їх статусу на рівні галузевого законодавства. Особливий інтерес представляє методологія правотворчості податкових консультацій, зокрема крізь призму діяльнійсної теорії в правозастосуванні. Застосування діяльнійсного підходу до проблем сучасного податкового права нерозривно пов'язане з тенденцією антропологізації податкової юридичної науки та практики. Тому, податкові консультації виступають в якості інформаційних та гарантійних інструментів, за посередництвом яких створюються умови для належної та послідовної реалізації платником податків його прав та обов'язків, навіть у такий, доволі складний, період існування нашої держави.

Доведено, що співпраця (партнерство) у податковій сфері передбачає добросовісне доведення платниками податків до відома податкових органів усіх, що мають значення для оподаткування, обставин їх господарської діяльності. Натомість, платники податків мають можливість отримати від податкових органів докладні належні роз'яснення з питань обчислення і сплати податків, а також справедливе (адекватне) оподаткування і гарантії від переслідування за ймовірні прорахунки або ж помилки, допущені податковими органами.

Індивідуальна податкова консультація – це 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. Узагальнююча податкова консультація – це оприлюднення позиції центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику,

щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, що склалася за результатами узагальнення індивідуальних податкових консультацій, наданих контролюючими органами платникам податків, та/або у разі виявлення обставин, що свідчать про неоднозначність окремих норм такого законодавства.

Автором визначено керівні принципи, які лежать в основі методологічної правотворчості податкової консультації: принцип затребуваності податкової консультації, принцип формально-визначеної суб'єктної орієнтованості податкової консультації, принцип пріоритетності узагальнюючої податкової консультації, принцип гарантованості інтересів платника податків, принцип презумпції правомірності рішень платника податків. Встановлено, що від характеру обраних методологічних принципів формування податкової консультації багато в чому залежать результати її використання, достовірність тлумачення положень законодавства, рівень всебічності, ступінь переконливості, істинність для адресата – платника податків.

Ключові слова: індивідуальна податкова консультація, узагальнююча податкова консультація, платник податків, діяльнійсна теорія, методологія правозастосування.

Vdovichena L. Methodology of tax consultation in the aspect of activity theory of law-enforcement.

Tax reforms contributed to the recognition and consolidation of the institute of the tax consultations. This created the need to research new relationships between controlling tax authorities and taxpayers, as well as solving problems of legal regulation of their status at the level of industry legislation. The law-making methodology of tax consultations is of considerable interest, in particular through the prism of activity theory in law-enforcement. The application of the activity approach to the problems of modern tax law is inextricably linked with the trend of anthropologizing tax legal science

and practice. Therefore, tax consultations act as informational and guarantee tools, through which conditions are created for the taxpayer to properly and consistently exercise his rights and obligations, even in such a rather difficult period of our state's existence.

It has been proven that cooperation (partnership) in the tax field requires taxpayers to bring to the attention of the tax authorities all the circumstances of their economic activity that are important for taxation. Instead, taxpayers have the opportunity to receive from the tax authorities detailed and proper explanations on the issues of calculating and paying taxes, as well as fair (adequate) taxation and guarantees against prosecution for alleged miscalculations or mistakes made by the tax authorities.

Individual tax consultation is an explanation of the controlling state authority; provided to the taxpayer regarding the practical use of certain norms of tax and other legislation (the control over compliance with which is entrusted to the controlling state authority); registered in the unified register of individual tax consultations. A general tax consultation is a publication of the position of the central executive state authority regarding the practical use of certain norms of tax and other legislation. This position was formed based on the generalization of individual tax consultations, which are provided by controlling state authorities to taxpayers, and/or in the event of discovering circumstances that indicate the ambiguity of certain norms of such legislation.

The author defined the guiding principles that underlie the methodological law-making of tax consultation: the principle of demand for tax consultation, the principle of formally defined subject orientation of tax consultation, the principle of priority of generalizing tax consultation, the principle of guaranteeing the interests of the taxpayer, the principle of presumption of legality of the taxpayer's decisions. The results of the use of tax consultation depend on the chosen methodological principles of its formation – necessity, reliability of interpretation of the provisions of the legislation, level of comprehensiveness, degree of persuasiveness, and truthfulness for the addressee – the taxpayer.

Key words: individual tax consultation, general tax consultation, taxpayer, activity theory, law-enforcement methodology.

Постановка проблеми. Сьогодні (в умовах воєнного стану) є надзвичайно актуальною проблема забезпечення відповідного рівня поінформованості платників податків з приводу належних їм прав та обов'язків в сфері сплати податків. І будь-які допустимі механізми та інструменти захисту прав платників податків теж потребують адекватного реагування. Тому, податкові кон-

сультації виступають в якості таких інформаційних та гарантійних інструментів. За їх посередницькою допомогою створюються умови для належної та послідовної реалізації платником податків його прав та обов'язків, навіть у такий, доволі складний, період існування нашої держави. І в той же час, платники податків зобов'язані зрозуміти, що при дотриманні норм податкового законодавства та інтересів суспільства, держава як інструмент забезпечення балансу приватних та публічних інтересів, надає таким платникам не тільки право вибору поведінки (постановки на облік, строку сплати податку, розстрочення та відстрочення сплати податкового зобов'язання тощо), а й відповідні пільги та преференції, що безумовно сприяє досягненню максимального балансу вказаних інтересів у сфері оподаткування. Адже право має втілювати найважливіші цінності людського буття. І, звичайно, в такому ракурсі застосування діяльнісного підходу до проблем сучасного податкового права нерозривно пов'язане з тенденцією антропологізації юридичної науки та практики. Оскільки правознавство, як практична наука, за своєю природою вимагає визначеності, то на цьому рівні не тільки можливі, а й необхідні методологічні аспекти визначення права, які, не претендуючи на універсальність, слугували би певним орієнтиром для практичної юридичної діяльності [8, С. 19].

Стан опрацювання цієї проблематики. До сьогодні в дослідженнях правової природи та сутності податкової консультації переважне місце віддавалось діяльності податкових органів, їх компетенції – з однієї сторони, а з іншої – можливості реалізації права платника податків скористатися податковою консультацією, в тому числі й індивідуальною. Однак проблема методології самої ж податкової консультації, її формування, базисної проєкції, принципів, функцій – нажаль, майже не досліджувалися, однак ці питання опосередковано зачіпаються при дослідженні суміжних та дотичних правових проблем як податкового права, так і правозастосування в цілому. Тому, нами були використані праці вчених-теоретиків, як в сфері податкового права, так і теорії права, зокрема: загальні основи теоретичного дослідження податкових консультацій – М.П. Кучерявенко [12], адміністративно-правовий захист прав платників податків – М.В. Ковалів [2], практична необхідність отримання податкової консультації – Н.А. Маринів [10], надання платникам необхідної методичної та консультаційної допомоги – В. М. Свириденко, принципи та функції податкового консультування – С.В. Брояков [4], основи теорії правового поліцентризму – А.М. Кучук [9], діяльнісний підхід у структурі методології сучасного правознавства – С. Гусарев [7], природний тип розуміння права як підґрунтя діяльнісної теорії правознавства – Є.В. Білозьоров [3] та інші.

Метою статті є дослідження методології податкової консультації в аспекті діяльнійшої теорії правозастосування.

Виклад основного матеріалу. В умовах численних та інколи «суперечливих» процесів проведення податкової реформи в Україні, одним із основних завдань налагодження партнерських відносин у сфері оподаткування повинна стати розробка консультаційної методології в цілях досягнення максимального балансу інтересів осіб, що беруть участь у податкових процесах. Тому, використання діяльнійшого підходу при дослідженні правового статусу платника податків, основними питаннями постають – обсяг прав, свобод та обов'язків, наявність системи гарантій, видова класифікація податкового статусу (врахування ознаки наявності резидентства) тощо. Але якщо переводити розмову про статус платника податків у практичну складову, то на порядку денному виникають додатково питання реальності, ефективності реалізації прав, свобод, обов'язків, наявності правових та інших механізмів захисту суб'єктивного права платника податків, дієвість яких зумовлює реальність визначених у податковому законодавстві можливостей поведінки суб'єкта податкових правовідносин. Таким чином, вивчення реальності правового платника податків необхідно здійснювати за допомогою аналізу фактичної поведінки усіх суб'єктів податкових правовідносин, в якій відтворюються гарантовані державою та суспільством моделі належної (ідеальної та реальної) поведінки.

Як відзначають Гусарев С. Д., Білозьоров Є. В., що діяльнійший підхід як провідна ідея, вимагає відшукати причинні зв'язки між подіями в суспільстві через їх детермінацію предметною діяльністю членів суспільства. Саме ця ідея (принцип) зумовленості правових явищ предметною цілеспрямованою діяльністю людини і є тим прагматом, що дозволяє теорію наблизити до практики, надати їй рис дієвості та прикладного характеру. Діяльнійший підхід передбачає здійснювати пояснення правового явища у нерозривній єдності з діяльністю людини. При цьому правове явище може бути об'єктом впливу, засобом діяльності, метою або результатом, чинником зовнішнього впливу тощо, але у всіх випадках проявляється певне співвідношення людини і явища, зумовлене включенням людини у складну систему соціальних взаємодій, побудованих на правових стандартах поведінки [6, С. 35-36].

Повноту та своєчасність податкових надходжень визначають процеси, обумовлені не тільки рішеннями, діями чи бездіяльністю платників податків, але й організаційно-адміністративними та техніко-технологічними факторами. Одним із таких факторів виступає результативність та ефективність податкового консультування – це процес

надання уповноваженими податковими органами консультацій платникам податків з різних питань податкового законодавства та оподаткування [13], і організація консультативної (роз'яснювальної) роботи виступає важливим інструментом захисту прав платника податків. Крім того, варто врахувати, що на сьогодні податкове законодавство України є недосконалим та потребує більш детального тлумачення, яке і оформлюється у вигляді податкової консультації. Але на практиці роз'яснення, що містяться в податкових консультаціях, не завжди відповідають законодавству та інтересам платників податків. В публічній діяльності суб'єктів фінансових правовідносин окрім правового застосування податково-правових норм, окрему, не менш важливу, роль відіграє правове тлумачення нормативних приписів податкового права [14, С. 211]. В науковій літературі відзначається, що податкове консультування за увесь період незалежності України пройшло два етапи свого становлення: перший етап – період податкових роз'яснень; другий етап – період власне податкових консультацій. До формалізації правового механізму податкового консультування в Україні функціонували податкові роз'яснення і, фактично, податкові роз'яснення виступали першою формою податкового консультування в незалежній Україні [4, С. 79].

Неоднозначне тлумачення податкового законодавства є причиною податкових спорів між платниками податків та контролюючими органами. Саме тому, для вирішення цих спірних, конфліктних та неоднозначних питань Міністерство фінансів використовує механізм податкових роз'яснень – Узагальнюючі податкові консультації. Крім того, такого роду податкові консультації часто підготовлені з урахуванням рекомендацій та пропозицій Експертної ради з питань підготовки УПК при Міністерстві фінансів України. Визначення податкової консультації закріплено у Податковому кодексі України. Зокрема, *індивідуальна податкова консультація* визначається як 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; *узагальнююча податкова консультація* визначається як оприлюднення позиції центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, що склалася за результатами узагальнення індивідуальних податкових консультацій, наданих контролюючими органами платникам податків, та/або у разі виявлення обставин, що

свідчать про неоднозначність окремих норм такого законодавства [1].

Для методології податкової консультації важливе значення мають принципи (під принципом розглядається центральне поняття, логічний вираз пізнання, основна ідея, яка пронизує систему формування позиції розуміння спірного або ж суперечливого поняття. Варто відзначити, що від характеру обраних методологічних принципів формування податкової консультації багато в чому залежать результати її використання, достовірність тлумачення положень законодавства, рівень всебічності, ступінь переконливості, істинність для адресата – платника податків. Саме з такої позиції, на перший план ми відносимо такі принципи, що лежать в основі правотворчості податкової консультації як: принцип затребуваності податкової консультації, принцип формально-визначеної суб'єктної орієнтованості податкової консультації, принцип пріоритетності узагальнюючої податкової консультації, принцип гарантованості інтересів платника податків, принцип презумпції правомірності рішень платника податків.

Принцип затребуваності податкової консультації. Визначення такого принципу в методології податкової консультації зумовлюється в першу чергу тим, що це є визначена законом «інформаційна допомога» платнику податків, а відповідно, така допомога повинна мати практично-прикладний характер. У зв'язку із цим, платник податків повинен описати у своєму запиті практичну необхідність на одержання індивідуальної податкової консультації. Однак, щодо узагальнюючих податкових консультацій, то їх практична необхідність виявляється в актуальності питань, які аналізуються Міністерством фінансів України в таких консультативних актах. І як відзначається в науковій літературі, що податкова консультація не повинна стосуватися надуманих питань та штучно змодульованих питань, які не мають ніякого відношення до об'єктивної дійсності та потреб податкового правозастосування [4, С. 17].

Принцип формально-визначеної суб'єктної орієнтованості податкової консультації. Цей принцип методології податкових консультацій стосується виключно індивідуальних податкових консультацій, які надаються за конкретним запитом платника податків та створюють гарантії тільки для такого платника податків. Відповідно, суб'єктної орієнтованості даного різновиду податкової консультації зумовлюється такими чинниками: ініціатива конкретного суб'єкта-платника податків, який «запускає» процедуру формування та отримання податкової консультації; чітко суб'єктно орієнтований гарантійний механізм.

Принцип пріоритетності узагальнюючої податкової консультації. Положення узагальнюючої податкової консультації мають пріоритет над висновками, котрі викладені в індивідуальній по-

датковій консультації. Це пояснюється тим, що узагальнююча податкова консультація формується як результат опрацювання цілої сукупності уже опрацьованих індивідуальних консультацій або є результатом опрацювання особливо актуальної теми щодо неоднозначного застосування окремих нормативних приписів, і це дуже часто зумовлено нововведеннями податкового законодавства. Крім того, варто і підкреслити, що узагальнююча податкова консультація надається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Міністерство фінансів України), якому підпорядковуються контролюючі органи, що уповноважені надавати виключно індивідуальні податкові консультації. Саме така позиція на практиці демонструє, що у разі суперечності між положеннями узагальнюючої та індивідуальної податкової консультації платник податків повинен орієнтуватися на узагальнюючу податкову консультацію.

Принцип гарантованості інтересів платника податків. Цей принцип в методології податкового консультування займає надзвичайно важливе місце, адже це підкреслює, що формат консультацій для платника податків уповноваженими органами орієнтований на забезпечення дійсної реалізації прав та інтересів платників податків. Змістовно він полягає в тому, що не може бути притягнуто до юридичної відповідальності платника податків, який діяв у чіткій відповідності з положеннями індивідуальної або ж узагальнюючої податкової консультації. Однак, варто пам'ятати і про те, що будь-яка податкова консультація може бути оскаржена платником податків до суду. Тобто в тому випадку, якщо платник податків не погоджується з висновками, зробленими в такій податковій консультації, він має право оскаржити таку консультацію та отримати за допомогою механізму судового рішення вивірену правову позицію, яка в подальшому буде закріплена в новому консультаційному акті. Даний принцип виступає гарантійним механізмом проти сваволі владного суб'єкта податкових відносин [4, С. 17].

Принцип-презумпція правомірності рішень платника податків. Зміст даного принципу в ракурсі методології податкової консультації полягає в тому, що якщо існує множинне (неоднозначне) трактування нормативно закріплених прав і обов'язків платників податків, то рішення повинно прийматися контролюючим органом на користь такого платника податків. Тобто маємо приклад пріоритетності приватного податкового інтересу над публічним податковим інтересом. І тому, незважаючи на основне правило із приводу пріоритету публічного інтересу у сфері оподаткування, у випадку із принципом-презумпцією правомірності рішень платника податків встановлення первинності приватного податкового інтересу є цілком логічним та зрозумілим.

Недосконалість правотворення – це виключно питання публічної відповідальності. Саме тому, платник податків не може піддаватися негативному впливу від неналежного конструювання приписів нормативно-правових актів. Відповідно, уповноважений контролюючий орган під час відповіді (консультування) на запит платника податків повинен враховувати правило презумпції правомірності рішень платника податків. І, крім того, у разі неоднозначності розуміння нормативних приписів позиція уповноваженого контролюючого органу повинна визначитися в податковій консультації в найбільш оптимальному та лояльному по відношенню до платника податків форматі.

Також, варто відзначити, що з приводу ознаки нормативності, то податкові консультації ніколи не розглядалася як нормативно-правовий акт. Оскільки вони є роз'яснювальними актами, які не передбачають створення нових нормативних положень. Однак, часто піднімається питання з приводу наділення податкових консультацій якостями адміністративного акту. Так, відзначається, що адміністративні акти контролюючих органів у сфері оподаткування є підзаконними, офіційними, односторонніми рішеннями відповідних органів і їх посадових осіб, правозастосовного або інтерпретаційного змісту, прийняті у зв'язку із реалізацією суб'єктивних прав і юридичних обов'язків особи, що є юридичними фактами для змін у правовому статусі юридичних і фізичних осіб або неможливості виникнення суб'єктивного права [11, С. 124]. Ще одним важливим критерієм для податкових консультацій – публічність розміщення інформації, тобто податкові консультації підлягають публічному розміщенню, що дозволяє будь-якій зацікавленій особі ознайомитися зі змістом відповідних консультативних актів. Не є в даному випадку виключенням й індивідуальні податкові консультації, які, незважаючи на свій персоналізовано-орієнтований характер, також перебувають у публічному доступі завдяки системі єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій. Досить важливою є проблема індивідуалізації, оскільки відповідно до статті 52 Податкового кодексу України індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію [1]. Тобто, 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 податку, який звертався за такою консультацією.

Водночас податкові консультації (індивідуальні чи узагальнюючі) ніколи не звільняли

платника податків від обов'язку сплати податкового зобов'язання та можливості донарахування податкових зобов'язань контролюючим органом [15]. Поряд з цим, з 1 січня 2021 року набрали чинності зміни до статті 112 Податкового кодексу України, якими до обставин, що звільняють від фінансової відповідальності за вчинення правопорушень законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, є, зокрема, вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла у відповідності до індивідуальної податкової консультації (наданої такому платнику в паперовій або електронній формі за умови, що така консультація зареєстрована в Єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій), або до узагальнюючої податкової консультації та/або до висновку об'єднаної палати, Великої Палати Верховного Суду щодо застосування норми права, від якого в подальшому було відступлено (пп. 112.8.2 Податкового кодексу України) [1].

Висновки. Податкові правовідносини у своїй конструкції містять зміст, суб'єкт та об'єкт. Зміст таких правовідносин, як і будь-яких інших, розглядається у двох ракурсах – фактичному та юридичному. При цьому, якщо юридичний зміст зумовлюється змістом податково-правової норми, то фактичний характеризується виключно за допомогою аналізу поведінки суб'єкта податкових правовідносин. Лише такий підхід дає уявлення про стан податкового правопорядку, про узгодженість прав та обов'язків платників податків, їх відповідність потребам та інтересам суспільства. Тому, у контексті методології податкової консультації визначення особливостей діяльнісного підходу обумовлено співвідношенням із категорією «поведінки» як суб'єкта звернення, так і суб'єкта (уповноваженого органу) надання консультації. Основними базисними принципами, що впливають на методологію податкової консультації є: принцип затребуваності податкової консультації, принцип формально-визначеної суб'єктної орієнтованості податкової консультації, принцип пріоритетності узагальнюючої податкової консультації, принцип гарантованості інтересів платника податків, принцип презумпції правомірності рішень платника податків. Таким чином, використання діяльнісного підходу в дослідженні методології податкової консультації дозволяє здійснювати тлумачення податкової нормотворчості у нерозривній єдності з діяльністю платників податків. При цьому податкове консультування може бути об'єктом впливу, засобом діяльності, метою або результатом, чинником зовнішнього впливу тощо, але у всіх випадках проявляється певне співвідношення поведінки платників податків і уповноважених

органів, зумовлене включенням їх у складну систему соціальних взаємодій, побудованих на правових стандартах поведінки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI в редакції від 09.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
2. Адміністративно-правовий захист прав платників податків. *За ред. Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М.* та ін. Львів: СПОЛОМ, 2021. 240 с.
3. Білозьоров Є.В. Природний тип розуміння права як підґрунтя діяльнісної теорії правознавства. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*. 2022. №2. С. 10–14. DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2022.02.1>.
4. 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>.
5. Брояков С. Система принципів податкового консультування. *Knowledge, Education, Law, Management*. 2020. №4 (32), vol. 2. С. 14–18 DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2020.4.2.3>.
6. Гусарев С. Д., Білозьоров Є. В. Методологічні засади використання діяльнісного підходу у сучасному правознавстві. *Актуальні проблеми юридичної освіти та науки в Україні* / за ред. Ю. С. Шемшученка. Київ, 2016. С. 31–41.
7. Гусарев С. Діяльнісний підхід у структурі методології сучасного правознавства. *Право України*. 2011. № 8. С. 160–167.
8. Козюбра М. Праворозуміння: поняття, типи та рівні. *Право України*. 2010. № 4. С. 10–21.
9. Кучук А. М. Основи теорії правового поліцентризму : монограф. Дніпро: Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ; Ліра ЛТД, 2017. 312 с.
10. Маринів Н. А. Актуальні проблеми податкових консультацій та шляхи їх вирішення. *International scientific and practical conference «Actual trends of modern scientific research»*. 2020. MDPC Publishing, Munich, Germany.
11. Небесна М. О. Класифікація адміністративних актів контролюючих органів у сфері оподаткування. *Вчені записки Таврійського національного університету імені ВІ Вернадського. Серія: Юридичні науки*. 2018. №29 (68)-№ 4. С. 120–125.
12. Податкове право України : підручник / [О. О. Головашевич, А. М. Котенко, Є. М. Смичок та ін.] ; за ред. М. П. Кучерявенка, Н. А. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.
13. Понура Ю. В. Організація податкового консультування в системі податкового адміністрування: теоретико-методичний аспект. *Ефективна економіка*. 2019. № 5. DOI: [10.32702/2307-2105-2019.5.40](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.5.40).
14. Українська Т. О. Податкова консультація: допомога платнику податків чи фіскальний інструмент податкового органу. *Порівняльно-аналітичне право*. 2014. № 1. С. 211–214, С. 211.
15. Скляр Н. Ф. Принципи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. *Правова позиція*. 2020. № 4 (29). С. 41–47 DOI <https://doi.org/10.32836/2521-6473.2020-4.9>.