НАЦІОНАЛЬНА АСОЦІАЦІЯ
АДВОКАТІВ УКРАЇНИ
РАДА АДВОКАТІВ
УКРАЇНИ

UKRAINIAN NATIONAL
BAR ASSOCIATION
BAR COUNCIL OF
UKRAINE

04070, м. Київ, вул. Борисоглібська, буд. 3, 5-й поверх,
тел.: +38 (044) 392-73-71
email: info@unba.org.ua, веб-сайт: www.unba.org.ua

5th floor, 3 Borysoglibska st., Kyiv, 04070, Ukraine
phone: +38 (044) 392-73-71
email: info@unba.org.ua, web-site: www.unba.org.ua

ЗГІДНО ОРИГІНАЛОМ

РІШЕННЯ № 63

Про розгляд звернення щодо надання роз'яснення стосовно обсягу документів, які можуть бути надані адвокатом під час документальної податкової перевірки в розрізі збереження адвокатської таємниці

«18» серпня 2026 року **м. Київ**

Рада адвокатів України, розглянувши звернення адвоката [redacted] щодо обсягу документів та інформації, які можуть бути надані адвокатом, адвокатським бюро, адвокатським об'єднанням контролюючому органу під час документальної податкової перевірки, у контексті збереження адвокатської таємниці, заслухавши доповідача, врахувавши пропозиції та зауваження членів Ради адвокатів України, зазначає таке.

Відповідно до статті 59 Конституції України кожен має право на професійну правничу допомогу. Згідно зі статтею 131-2 Конституції України для надання професійної правничої допомоги в Україні діє адвокатура. Довіра між клієнтом та адвокатом, забезпечена законодавчими гарантіями конфіденційності, є необхідною передумовою реалізації зазначеного конституційного права.

Статтею 4 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» від 05.07.2012 № 5076-VI (далі — Закон) конфіденційність визначено одним із принципів здійснення адвокатської діяльності. Частиною першою статті 22 Закону встановлено: «Адвокатською таємницею є будь-яка інформація, що стала відома адвокату, помічнику адвоката, стажисту адвоката, особі, яка перебуває у трудових відносинах з адвокатом, про клієнта, а також питання, з яких клієнт (особа, якій відмовлено в укладенні договору про надання правничої допомоги з передбачених цим Законом підстав) звертався до адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання, зміст порад, консультацій, роз'яснень адвоката, складені ним документи, інформація, що

Керівник секретаріату РАУ НААУ
підпис

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

зберігається на електронних носіях, та інші документи і відомості, одержані адвокатом під час здійснення адвокатської діяльності».

Згідно зі статтею 10 Правил адвокатської етики, затверджених Звітно-виборним з'їздом адвокатів України 09.06.2017 (із подальшими змінами) (далі — ПАЕ), адвокатською таємницею є, зокрема, сам факт звернення особи за правовою допомогою, зміст будь-якого спілкування адвоката з клієнтом, а також зміст порад, консультацій, документів, відомостей, підготовлених, зібраних або одержаних адвокатом у межах професійної правничої (правової) допомоги. Розголошення відомостей, що складають адвокатську таємницю, заборонено за будь-яких обставин.

Пунктом 2 частини другої статті 21 Закону адвокату заборонено без згоди клієнта розголошувати відомості, що становлять адвокатську таємницю, використовувати їх у своїх інтересах або інтересах третіх осіб. Частиною третьою статті 22 Закону на адвоката, адвокатське бюро, адвокатське об'єднання покладено обов'язок забезпечити умови, що унеможливлюють доступ сторонніх осіб до адвокатської таємниці або її розголошення.

Пунктом 2 частини першої статті 23 Закону встановлено гарантію, за якою «забороняється вимагати від адвоката, його помічника, стажиста, особи, яка перебуває у трудових відносинах з адвокатом, адвокатським бюро, адвокатським об'єднанням, а також від особи, стосовно якої припинено або зупинено право на заняття адвокатською діяльністю, надання відомостей, що є адвокатською таємницею». Пунктом 4 частини першої статті 23 Закону «забороняється проведення огляду, розголошення, витребування чи вилучення документів, пов'язаних із здійсненням адвокатської діяльності».

Наведені гарантії сформульовані законодавцем як абсолютні за колом суб'єктів: заборона вимагати відомості, що є адвокатською таємницею, адресована будь-яким органам державної влади, їх посадовим особам, підприємствам, установам, організаціям та фізичним особам без винятків. Жодна особа, включно з контролюючими органами у розумінні Податкового кодексу України (далі — ПК України), не наділена правом вимагати від адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання розкриття адвокатської таємниці, крім випадку, прямо встановленого законом, про який ідеться нижче.

Зазначений підхід узгоджується з практикою Європейського суду з прав людини, який розглядає професійну таємницю адвоката як складову права на повагу до приватного життя і кореспонденції за статтею 8 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод та як основу відносин довіри між

ЗГІДНО
З ОРИГІНАЛОМ

адвокатом і клієнтом, підкреслюючи її особливу роль у демократичному суспільстві (*Michaud v. France*, заява № 12323/11, рішення від 06.12.2012, § 118). У справі *André and Another v. France* (заява № 18603/03, рішення від 24.07.2008) Суд констатував порушення статті 8 Конвенції у зв'язку з діями податкових органів, спрямованими на отримання в адвокатів документів з метою їх використання проти клієнта у податковій справі.

Разом з тим адвокати, адвокатські бюро та адвокатські об'єднання як платники податків несуть загальні обов'язки, встановлені податковим законодавством, зокрема щодо ведення обліку доходів і витрат, складання та подання податкової звітності, зберігання документів, визначених статтею 44 ПК України, та допуску посадових осіб контролюючого органу до перевірки у випадках і порядку, встановлених ПК України. Статус адвоката не звільняє від виконання податкових обов'язків і не перешкоджає проведенню документальних перевірок як таких.

Водночас повноваження контролюючих органів, передбачені статтями 20, 44, 85 ПК України, реалізуються виключно у спосіб, що не порушує гарантій адвокатської діяльності, встановлених статтями 22, 23 Закону. Норми ПК України щодо обов'язку платника податків надати документи, пов'язані з предметом перевірки, є загальними; норми статей 22, 23 Закону щодо адвокатської таємниці є спеціальними за суб'єктом і предметом регулювання та встановлюють пряму законодавчу заборону вимагати і витребовувати відповідні відомості й документи. ПК України не містить жодної норми, яка б надавала контролюючому органу право доступу до адвокатської таємниці під час документальної перевірки.

Єдиний виняток установлено частиною восьмою статті 22 Закону (у редакції Закону України від 20.03.2023 № 2970-IX щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки), згідно з якою «протягом 10 робочих днів на обґрунтовану письмову вимогу податкового органу, що надсилається відповідно до статті 44-2 Податкового кодексу України, адвокат надає інформацію та документи, що стосуються трасту, якщо адвокат управляє діяльністю, активами чи майном (є довірчим власником) або виконує обов'язки адміністратора такого трасту». Перелік документів, які адвокат зобов'язаний надати на таку вимогу, визначений статтею 44-2 ПК України. Відповідно до абзацу другого частини восьмої статті 22 Закону адвокат не несе дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за надання податковому органу інформації та документів про траст, якщо він діяв у межах виконання вимог статті 44-2 ПК України.

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

Наведений випадок застосовується виключно за сукупності таких умов: 1) адвокат є довірчим власником трасту або виконує обов'язки його адміністратора; 2) наявна обґрунтована письмова вимога податкового органу, надіслана саме відповідно до статті 44-2 ПК України; 3) вимога стосується виключно інформації та документів щодо відповідного трасту в межах переліку, визначеного статтею 44-2 ПК України. Розширювальне тлумачення цього винятку, зокрема поширення його на документальні податкові перевірки діяльності самого адвоката, адвокатського бюро чи адвокатського об'єднання, не допускається.

Відтак вимоги посадових осіб контролюючого органу про надання адвокатом, адвокатським бюро, адвокатським об'єднанням документів чи інформації, що містять адвокатську таємницю (у тому числі відомостей про факт звернення клієнтів, їхні персональні дані, зміст доручень і наданої правничої допомоги), суперечать пунктам 2, 4 частини першої статті 23 Закону та є протиправними. Виконання таких вимог адвокатом без письмової заяви клієнта, передбаченої частиною другою статті 22 Закону, становить порушення пункту 2 частини другої статті 21 Закону і статті 10 ПАЕ та може мати наслідком дисциплінарну відповідальність адвоката.

Відмова адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання надати документи, що містять адвокатську таємницю, є виконанням прямого припису закону, а не ухиленням від надання документів у розумінні ПК України, і не може кваліфікуватися як відмова платника податків від проведення перевірки чи як ненадання документів для цілей застосування заходів, передбачених податковим законодавством. Умисне вчинення посадовими особами контролюючого органу дій, спрямованих на перешкоджання законній діяльності адвоката, може містити ознаки кримінального правопорушення, передбаченого статтею 397 Кримінального кодексу України - втручання в діяльність захисника чи представника особи.

Під час документальної податкової перевірки адвокат, адвокатське бюро, адвокатське об'єднання можуть надавати документи, що стосуються їх власного податкового обліку та господарської діяльності і не розкривають відомостей, зазначених у частині першій статті 22 Закону, зокрема: реєстраційні та установчі документи; податкову і фінансову звітність; облікові регістри (у тому числі облік доходів і витрат) у частині, що не містить даних про клієнтів та зміст доручень; банківські документи про рух коштів у знеособленому щодо клієнтів вигляді; документи щодо витрат на провадження діяльності (оренда приміщень, комунальні послуги, зв'язок, придбання товарів, робіт, послуг у постачальників, які не є клієнтами); кадрові документи та

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

документи щодо оплати праці працівників; документи щодо основних засобів. Критерієм допустимості надання документа є неможливість ідентифікувати за ним клієнта, факт його звернення або зміст правничої допомоги.

Оскільки факт звернення особи за правничою допомогою є адвокатською таємницею (стаття 10 ПАЕ), надання контролюючому органу виписок за рахунками адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання, які містять прізвища, імена, по батькові (найменування) клієнтів чи інші дані, що дозволяють їх ідентифікувати, без письмової заяви відповідних клієнтів є розголошенням адвокатської таємниці та порушенням пункту 2 частини другої статті 21, статей 22, 23 Закону, а також законодавства про захист персональних даних. Такі виписки можуть надаватися виключно у знеособленому вигляді (з видаленням чи закриттям даних, що ідентифікують клієнтів, а також призначення платежу в частині змісту доручення) або за наявності письмової заяви клієнта відповідно до частини другої статті 22 Закону.

Договори про надання правничої допомоги, акти приймання-передачі наданих послуг, рахунки-фактури (інвойси), листування з клієнтами, адвокатські досьє та інші документи, що містять відомості про клієнтів, зміст доручень і наданої допомоги, охоплюються адвокатською таємницею. Адвокат, адвокатське бюро, адвокатське об'єднання не лише вправі, а й зобов'язані відмовити у наданні таких документів контролюючому органу, крім випадків надання документів у знеособленому вигляді, що унеможливлює ідентифікацію клієнта та змісту доручення, або наявності письмової заяви клієнта про втрату інформацією або документами статусу адвокатської таємниці (частина друга статті 22 Закону). При цьому навіть за наявності дозволу клієнта адвокат згідно зі статтею 10 ПАЕ може, але не зобов'язаний розкривати адвокатську таємницю.

Для цілей підтвердження отриманого доходу, понесених витрат та здійснення господарської діяльності під час податкової перевірки достатніми є, зокрема, податкова звітність, облікові регістри та знеособлені банківські документи, які у сукупності відображають суми доходів і витрат без розкриття інформації, що охороняється законом. Неможливість ідентифікації конкретного клієнта за наданими документами не спростовує задекларованих показників і не може розцінюватися контролюючим органом як непідтвердження даних податкової звітності, оскільки обмеження обсягу документів у цьому разі прямо випливає із закону.

Враховуючи викладене, з метою забезпечення гарантій адвокатської діяльності та однакового застосування законодавства про адвокатуру та адвокатську діяльність, керуючись статтями 55, 57 Закону України «Про

ЗГІДНО
З ОРИГІНАЛОМ

адвокатуру та адвокатську діяльність», розділом II Положення про Раду адвокатів України, Регламентом Ради адвокатів України, Рада адвокатів України **вирішила:**

1. Визначити, що ніхто, у тому числі контролюючі органи у розумінні Податкового кодексу України та їх посадові особи, не має права вимагати від адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання надання відомостей і документів, що становлять адвокатську таємницю; висунення таких вимог під час документальних податкових перевірок є протиправним (пункти 2, 4 частини першої статті 23 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»).

2. Визначити, що під час документальної податкової перевірки адвокат, адвокатське бюро, адвокатське об'єднання надають контролюючому органу документи, що стосуються їх власного податкового обліку та господарської діяльності і не розкривають відомостей, зазначених у частині першій статті 22 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність». Критерієм допустимості надання документа є неможливість ідентифікувати за ним клієнта, факт його звернення або зміст правничої допомоги.

3. Визначити, що документи та інформація, які містять відомості про клієнтів (договори про надання правничої допомоги, акти приймання-передачі наданих послуг, рахунки-фактури (інвойси), листування з клієнтами, адвокатські досьє, банківські виписки з даними, що дозволяють ідентифікувати клієнтів, тощо), можуть надаватися контролюючому органу виключно у знеособленому вигляді, який унеможливлює ідентифікацію клієнта, факту його звернення та змісту доручення, або за наявності письмової заяви клієнта, передбаченої частиною другою статті 22 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»; при цьому навіть за наявності такої заяви адвокат має право, але не зобов'язаний розкривати відповідні відомості (стаття 10 Правил адвокатської етики).

4. Визначити, що єдиним установленим законом випадком обов'язкового надання податковому органу інформації та документів, які за загальним правилом охоплюються адвокатською таємницею, є надання інформації та документів щодо трасту адвокатом, який є довірчим власником або виконує обов'язки адміністратора такого трасту, на обґрунтовану письмову вимогу податкового органу відповідно до частини восьмої статті 22 Закону України «Про

ЗГІДНО
З ОРИГІНАЛОМ

адвокатуру та адвокатську діяльність» та статті 44-2 Податкового кодексу України; розширювальне тлумачення зазначеного винятку не допускається.

5. Визначити, що відмова адвоката, адвокатського бюро, адвокатського об'єднання надати контролюючому органу документи, що містять адвокатську таємницю, є виконанням прямого припису закону, не може кваліфікуватися як відмова платника податків від проведення перевірки чи як ненадання документів для цілей застосування заходів, передбачених податковим законодавством; виконання таких вимог без письмової заяви клієнта становить порушення пункту 2 частини другої статті 21 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» і статті 10 Правил адвокатської етики та може мати наслідком дисциплінарну відповідальність адвоката.

6. Рекомендувати адвокатам, адвокатським бюро, адвокатським об'єднанням у разі висунення посадовими особами контролюючого органу вимог про надання документів чи інформації, що містять адвокатську таємницю:

- вимагати викладення вимоги у письмовій формі з визначенням переліку документів та правових підстав їх витребування;

- надавати письмову вмотивовану відмову в частині документів, що містять адвокатську таємницю, з посиланням на пункт 2 частини другої статті 21, статті 22, 23 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» та це рішення, одночасно надавши документи, які не містять адвокатської таємниці, або знеособлені документи чи документи, щодо яких отримано письмову заяву клієнта;

- фіксувати факт висунення протиправної вимоги (письмово, за можливості — технічними засобами) та відображати відповідні заперечення у запереченнях до акта перевірки;

- невідкладно повідомляти раду адвокатів регіону та Національну асоціацію адвокатів України для реагування у порядку захисту гарантій адвокатської діяльності;

- за наявності підстав — оскаржувати дії посадових осіб контролюючого органу в адміністративному чи судовому порядку та ініціювати питання про відповідальність за статтею 397 Кримінального кодексу України.

7. Рекомендувати адвокатам, адвокатським бюро, адвокатським об'єднанням завчасно організовувати документообіг у спосіб, що розмежовує документи податкового обліку та документи, які містять адвокатську таємницю (окреме зберігання, позначення адвокатських досьє, застереження у договорах про надання правничої допомоги щодо порядку подання клієнтом письмової заяви відповідно до частини другої статті 22 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»).

8. Секретарю Ради адвокатів України про прийняте рішення повідомити заявницю та ради адвокатів регіонів, надіслати копію цього рішення Державній податковій службі України для врахування під час організації та проведення документальних податкових перевірок адвокатів, адвокатських бюро, адвокатських об'єднань, а також забезпечити оприлюднення цього рішення на офіційному вебсайті Національної асоціації адвокатів України.

Голова Ради адвокатів України **Лідія ІЗОВІТОВА**

Секретар Ради адвокатів України **Ігор КОЛЕСНИКОВ**