

**Дерманська Л. В.**

*канд. екон. наук, доцент*

*кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін*

*Чортківського навчально-наукового інституту підприємництва і бізнесу*

*Тернопільського національного економічного університету*

## **ВІТЧИЗНЯНІ РЕАЛІЇ ТА МІЖНАРОДНІ ОСНОВИ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ**

В сучасних реаліях на розвиток економіки впливають безліч як позитивних, так і негативних факторів. Одним з яких є нестабільність податкового законодавства України. Зміни, що вносяться до законодавства України з питань оподаткування, які повинні спростити процедуру адміністрування податків, досить часто спричиняють нові проблеми. Відповідні нововведення у нормативно-правових актах не відповідають принципам стабільності та доступності, а їх неузгодженість роблять податкове законодавство незрозумілим як для громадянина так і для суб'єктів підприємницької діяльності, що у свою чергу знижує привабливість національної економічної інфраструктури для іноземних інвесторів.

Іншою суттєвим проблемним аспектом законодавства України щодо оподаткування є суперечності та колізії, що виникають між законами та підзаконними нормативно-правовими актами, а додаткові інструкції, приписи, узгодження, роз'яснення значно ускладнюють функціонування податкового процесу та порушують принципи загальності та рівності усіх платників податків. Саме тому важливість податкового консалтингу в Україні визначається високою динамікою змін у податковому законодавстві.

Крім того, процес, який характеризує нашу податкову систему – це ухилення від сплати податків, причинами якого є:

- погіршення фінансового становища бізнесу та населення;
- складність у розрахунках податкового зобов'язання;

- особливості податкової системи та податкової політики, що проводиться в країні;
- нераціональна структура оподаткування;
- недосконалість юридичної техніки податкового законодавства;
- низький рівень інформатизації та кваліфікації у сфері боротьби з податковими правопорушеннями;
- недостатня захищеність працівників органів контролю при виконанні ними службових обов'язків;
- недостатній рівень здійснення інформаційно-консультаційної роботи у сфері податків та оподаткування;
- недостатній розвиток міжнародної співпраці у справах з боротьби із податковою злочинністю та ін.

Але особливу увагу необхідно приділити морально-психологічним причинам, серед яких можна виокремити такі:

- негативне ставлення до чинної податкової системи;
- низький рівень правової свідомості, обізнаності та культури населення; корислива мотивація та могутній власницький інстинкт, який особливо інтенсивно виявляється на рівні особистості;
- відсутність моральної відповідальності за ухилення від оподаткування;
- небажання в повній мірі сприймати платниками податків податкове законодавство [8, с. 86].

Тому, функціонування чітко регламентованого податкового консультивання в нашій державі повинно вирішити існуючі проблеми і зробити податкову систему більш прозорою і доступнішою.

Окремі фахівці в області консультивання під процесом податкового консультивання розуміють послідовну серію дій та заходів, які вживає податковий консультант для вирішення проблем клієнта та/або створення умов, при яких клієнт у змозі зробити це самостійно [7, с. 48].

Поряд з цим під податковим консультуванням можна розуміти і консультаційну службу з передачі знань організаціям та іншим клієнтам за допомогою спеціально навчених і кваліфікованих осіб, які допомагають замовнику виявити проблеми з оподаткування, проаналізувати їх, розробити рекомендації щодо їх вирішення, а при необхідності сприяють вирішенню цих проблем [1, с. 35].

Згідно визначення Європейської конфедерації податкових консультантів податкове консультування включає в себе підготовку та подання податкових декларацій платників податків, надання консультацій та рекомендацій щодо податкового планування, а також представлення та захист інтересів платників податків у відносинах з адміністративними та судовими органами та надання інших порад щодо оподаткування і пов'язаних з ним послуг [2].

В світовій практиці розрізняють два види податкового консультування:



**Рис. 1. Види податкового консультування [розроблено автором]**

Беручи до увагу регулювання податкового консультування в Австрії, то основним нормативно-правовим актом є Закон «Про професійну діяльність, пов'язану з економічним управлінням». Крім власне податкового консультування, консультанти мають право надавати допомогу платникам податків щодо бухгалтерського обліку та складання звітності, в кунцевому результаті вони формують експертні висновки. Консультанти не несуть відповідальності за невірне консультування, якщо воно виникло внаслідок подання платником податків невірних документів.

У Франції послуги з податкового консультування мають право надавати юристи, що спеціалізуються на податковому праві, також вони мають право виступати представниками платників в судових органах. Відповідні послуги надаються на підставі письмової угоди про ведення справ суб'єкта господарювання [7, с. 50].

Основи функціонування податкового консультування, якість надання послуг, виділення критеріїв, яким повинен відповідати податковий консультант у Нідерландах визначає Голандська асоціація, Голандська федерація, Голандська колегія, Голандське суспільство податкових радників.

У Німеччині закон «Про податкове консультування» було прийнято практично півстоліття тому. Фізичні особи (аудитори, податкові консультанти, бухгалтери, адвокати, нотаріуси), так і юридичні (адвокатські контори, банки, спілки) мають право надавати консультаційні послуги у сфері оподаткування. Законодавчо встановлено, що податкові консультанти не мають права займатися іншою комерційною діяльністю і бути найманими працівниками за виключенням випадків, коли вони працюють в консультаційній фірмі [1, с. 132].

Крім основних вимог, особа яка бажає стати податковим консультантом повинна:

- мати належний матеріальний рівень та не фігурувати у чорних списках неплатників податків;
- не мати судимості;
- не мати проблем зі здоров'ям.

В результаті здійснення перевірки претендент отримує ліцензію. Ліцензія анулюється у випадку смерті, відмови від співробітництва з Палатою податкових консультантів, поєднання основної професії з комерційною діяльністю, кримінальної відповідальності внаслідок шахрайства з грошима. Від ліцензії можна відмовитися добровільно, а потім отримати її ще раз через вісім років.

Юристами, бухгалтерами та податковими консультантами можуть надаватися консультації у Великобританії, де юристом або юридичним консультантом теоретично називати себе може кожен тому, що таких професійних кваліфікацій не існує.

Оскільки у Великобританії немає відповідного нормативно-правового акту про податкове консультування і ця країна відноситься до групи «саморегулювання», процес надання консультаційних послуг у сфері оподаткування, і особливо наслідки за неякісну роботу консультантів досить чітко регламентовані.

Як і у випадку державного регулювання, тут існують відповідні професійні стандарти та етика, а клієнт надійно захищений від некваліфікованих та беззмістовних рекомендацій [1, с. 215].

Говорячи про сферу податкового консультування Польщі, то вона почала свою стадію встановлення прийняттям у 1996 р. закону «Про податкове консультування», а в 2002 р. створенням Національної палати податкових консультантів.

Усі податкові консультанти зобов'язані бути членами Національної палати податкових консультантів Польщі та їх заносять до відповідного реєстру, відтоді кожен із них як «податковий консультант» підлягає правовому захисту [3].

В контексті висвітлення поставленої проблематики, доцільно ще раз звернути увагу на те, що законодавче регулювання податкового консультування функціонує у Німеччині, Польщі, Чехії, Словаччині, Франції та ін. Водночас саморегулювання ринку відбувається, наприклад, у Великобританії, Швейцарії та Бельгії. У цих країнах керівну роль відіграють профільні організації податкових консультантів, які й регулюють діяльність ринкових гравців. У деяких країнах, наприклад у Чехії та Словаччині, податковими консультантами можуть бути виключно фізичні особи, тоді як у Німеччині таких обмежень немає, однак при цьому близько 70% німецьких податкових консультантів – це фізичні особи.

Для порівняння і визначення можливих європейських пріоритетів розвитку податкового консультування для України зазначимо, що наша держава знаходиться на стадії започаткування, но не подальшого розвитку даного процесу. Так, Спілку податкових консультантів України (СПКУ) було створено ще у липні 2001 р., професію «консультант з податків і зборів (податковий консультант)» введено до Державного класифікатора професій України в 2004 р., а проект Закону України «Про податкове консультування» розроблено у 2008 р. [4].

Зокрема, розглянемо вимоги до набуття статусу податкового консультанта в Європі та Україні відповідно до проекту ЗУ «Про податкове консультування» [6] (табл.1).

Таблиця 1

**Вимоги до набуття статусу податкового консультанта  
в Європі та Україні [розроблено автором]**

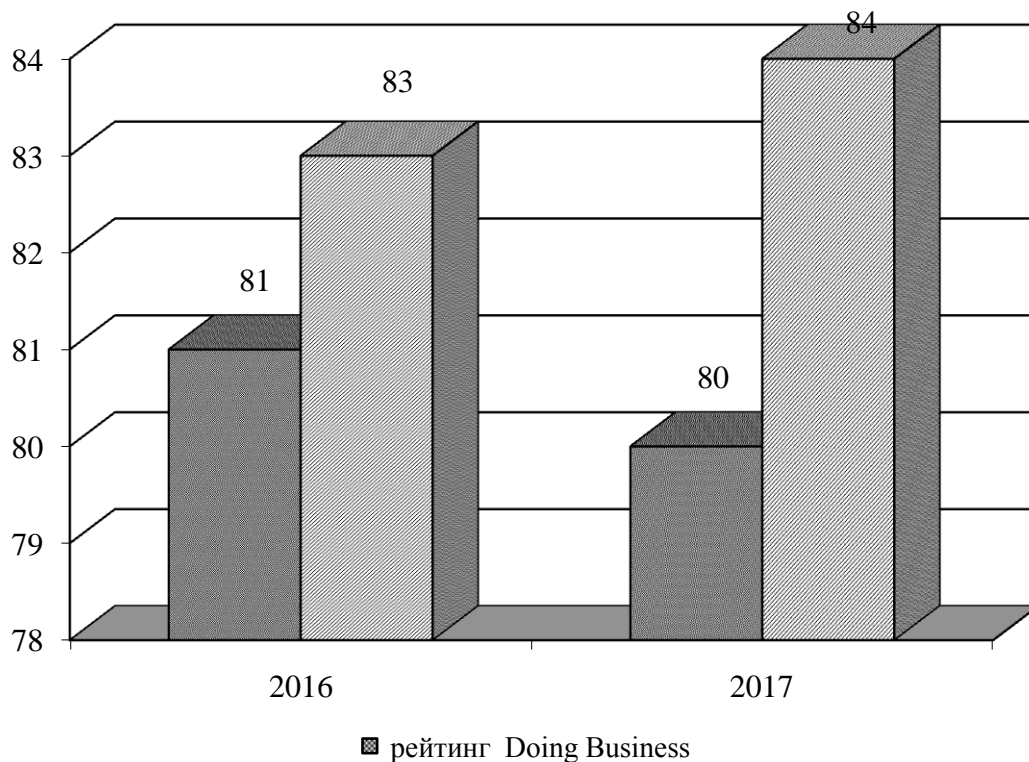
<b>Австрія</b>	<b>Німеччина</b>	<b>Франція</b>	<b>Англія</b>	<b>Польща</b>	<b>Україна</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>-вища освіта за фахом;</li> <li>-досвід роботи помічником податкового консультанта 3 р. або бухгалтером не менше 12 місяців;</li> <li>-успішна здача спеціального іспиту з оподаткування;</li> <li>-праводієздатність;</li> <li>-гарна ділова репутація;</li> <li>-міцне фінансове становище.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-вища освіта в галузі економіки або права;</li> <li>-дво-трирічний стаж роботи у податкового консультанта або в податковій службі;</li> <li>-успішно пройти випробувальний іспит;</li> <li>-пройти перевірку на професійну приналежність та відповідність особистих якостей</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Ористом, призначається особа, що має:</li> <li>-кваліфікаційне свідоцтво або диплом про освіту в галузі права;</li> <li>-сертифікат про короткострокову освіту у сфері адвокатської діяльності або сертифікат про здачу іспиту;</li> <li>-проходження професійної практики не менше двох р.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-ступінь бакалавра;</li> <li>-спеціалізовані курси з питань права;</li> <li>-протягом одного р. для баристерів і двох р. для солісіторів необхідно працювати як стажер під керівництвом більш досвідчених юристів британського права;</li> <li>-скласти іспити;</li> <li>-мати не менше трьох р. досвіду роботи у сфері оподаткування</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-вища освіта;</li> <li>-скласти державний іспит для податкових консультантів (письмовий та усний);</li> <li>-пройти дворічний курс професійної практики.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-вища освіта;</li> <li>-відповідний стаж роботи за економічною або юридичною спеціальністю;</li> <li>-успішно скласти кваліфікаційні іспити;</li> <li>-сертифікат про присвоєння кваліфікації консультанта з податків і зборів.</li> </ul>

	майбутньої професії.				
--	----------------------	--	--	--	--

На жаль, в Україні, незважаючи на деякі позитивні тенденції розвитку ринку з податкового консультування, має місце цілий ряд невирішених проблем щодо подальшої розбудови інституту податкового консультування в Україні:

- відсутня культура консультування, а консалтинг будь-якого напрямку абсолютно не регламентований;
- Спілка податкових консультантів України та Палата податкових консультантів України не мають жодного впливу ні на учасників ринку, ні на владні структури;
- низький кваліфікаційний рівень вітчизняних спеціалістів;
- низький рівень довіри консультантам, більша перевага власним спеціалістам;
- недостатня фінансова підтримка податкового консалтингу.

Висвітлення даної проблеми, потребує акцентувати увагу на позиції України в рейтингу Doing Business (рис. 2).



**Рис. 2. Позиція України за індикатором «оподаткування» рейтингу Doing Business за 2016-2017 рр.**

Джерело: розроблено автором на основі [5]

Як бачимо, в загальному рейтингу Doing Business Україна у 2017 р. покращила свої позиції на одну сходинку, хоча що стосується системи оподаткування відбувся зворотній процес. Все це говорить про те, що у зв'язку із вагомими змінами у податковій, фінансовій, економічній, правовій системі спостерігаємо загальну позитивну динаміку, однак вітчизняне податкове середовище залишається одним з найбільш складних.

Разом з тим слід зазначити, що поєднання нашого складного правового регулювання оподаткування і постійних змін у правове поле змушує багатьох платника податків звертатися до допомоги фахівців з питань податкового права. Податкові посередники надають найрізноманітнішу допомогу платникам податків: оцінюють податкові ризики діяльності платника податків і укладених ним угод, здійснюють повний супровід діяльності платника податків з точки зору виконання вимог податкового законодавства (наприклад готують податкові декларації), а також



представляють інтереси платника податків в податкових органах і судах при розгляді податкових спорів.

Враховуючи перспективи ринку податкового консультування та зростання попиту на такий вид послуг в умовах ринкової економіки, Україна на шляху подальшої євроінтеграції повинна запозичити міжнародний досвід, трансформувати під вітчизняні реалії та ухвалити закон, який регламентував би діяльність податкових консультантів.

Запровадження спеціального закону в Україні про податкове консультування може допомогти:

- забезпечити якість послуг з податкового консультування;
- встановити правовий статус податкового консультанта;
- виділити підстави для проведення податкового консультування;
- визначити чіткі права та обов'язки податкових консультантів;
- встановити відповідальність за неякісно надані послуги;
- забезпечити високий професійний рівень спеціалістів;
- створити захист для самих податкових консультантів і гарантувати їм професійну таємницю.

Загалом проблема українського податкового консультування пов'язана з тим, що вітчизняний ринок у даній сфері тільки встановлюється і відповідно контингент консультантів також перебуває у фазі визначення.

Так, у передових розвинутих країнах консультування є самостійним видом підприємницької діяльності, що ефективно функціонує і розвивається надалі. Держава активно регулює даний процес та висуває чіткі та високі критерії до учасників ринку консалтингових послуг. Професійна діяльність податкових консультантів є вигідною і позитивною не тільки для платників податків, але і для фіскальних органів, і країни в цілому.

Для вітчизняного ринку послуг з податкового консультування відкриваються значні перспективи, оскільки потенціал є дуже великим. Подолання перешкод розвитку ринку консалтингових послуг у сфері

оподаткування з врахуванням позитивних моментів зарубіжного досвіду є визначальним завданням.

На нашу думку, функціонування податкового консультування в Україні потрібно регулюватися тільки державою на основі прийняття відповідних нормативно-правових актів, які повинні чітко встановлювати позицію всіх трьох сторін, а саме платника податків, податкового органу та податкових консультантів.

### **Література**

1. *Воронкова А. Є. Основи управлінського консультування / А. Є. Воронкова. – Харків : ІНЖЕК, 2010. – 484 с.*
2. *Офіційний сайт Європейської конфедерації податкових консультантів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.cfe-eutax.org/about>*
3. *Офіційний сайт Національної палати податкових консультантів Польщі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bip.kidp.pl>*
4. *Офіційний сайт Співки податкових консультантів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.taxadvisers.org.ua>*
5. *Рейтинг Doing Business [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes>*
6. *Проект Закону України від 10.07.2008 р. № 434 «Про податкове консультування» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/>*
7. *Смірнова О. М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування: зарубіжний досвід / О. М. Смірнова // Науковий вісник Науково-дослідного економічного інституту Міністерства економіки України : збірник наукових праць. – Вип. 7–8 (110–111) : Формування ринкових відносин в Україні. – Київ, 2010. – С. 47–52.*

8. Смірнова О. М. Податкове консультування: зміст і стан розвитку /  
О. М. Смірнова // Науковий вісник Національного університету ДПС України  
(економіка, право). – 2011. – № 2 (53). – С. 84–90.