

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-53>

УДК 336.22

ЄВРОПЕЙСЬКА МОДЕЛЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ

EUROPEAN MODEL OF SYSTEM FUNCTIONING TAX ADVICE

Тучак Тетяна Володимирівна

кандидат економічних наук, доцент,

Навчально-науковий інститут економіки, оподаткування та митної справи

Університету державної фіскальної служби України

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4696-924X>**Крутен Христина Олегівна**

студентка,

Навчально-науковий інститут економіки, оподаткування та митної справи

Університету державної фіскальної служби України

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1145-8733>**Tuchak Tetyana, Kruten Khrystyna**

Educational and Scientific Institute of Economics, Taxation and Customs of the

University of the State Fiscal Service of Ukraine

Стаття присвячена актуальним питанням, які ґрунтуються на аналізі системи податкового консультування в зарубіжних країнах з початку зародження такого виду послуг до його сучасного функціонування. Проаналізовано систему податкового консультування, а також його нормативно-правове забезпечення на прикладі досвіду прогресивних європейських держав. Розглянуто складові інститутів податкового консультування, та визначено основні функції та елементи їх формування та утворення в кожній зарубіжній країні та в Україні. Систематизовано пріоритети навчання податкових консультантів в країнах європейської моделі та зроблено порівняння з Україною. Сформовано перспективні кроки, які можна використати в напрямку стимулювання розвитку системи податкового консультування України, на основі адаптації досвіду зарубіжних країн та їх індивідуальних нововведень.

Ключові слова: податкове консультування, податкова система, консалтингові послуги, європейська модель консультування.

Статья посвящена актуальным вопросам, которые основанные на анализе системы налогового консультирования в зарубежных странах с начала зарождения такого вида услуг к его современному функционированию. Проанализирована система налогового консультирования, а также нормативно-правовое обеспечение на примере прогрессирующих европейских стран в этом вопросе. Систематизированы приоритеты обучения налоговых консультантов в странах европейской модели и сделано сравнение с Украиной. Сформировано перспективные шаги, которые можно использовать в совершенствование системы налогового консультирования Украины, на основе анализа зарубежных стран и их индивидуальных нововведений.

Ключевые слова: налоговое консультирование, налоговая система, консалтинговые услуги, европейская модель, нормативно-правовое обеспечение.

In recent years, the global trend of rapid development of the market of consulting services has successfully identified a new type of consulting – the provision of consulting services in the field of taxation. This was done because small and medium-sized businesses, which are and remain the basis for the country's economic development, are not always able to correctly build their own tax strategy due to complex, changing, ambiguous tax legislation. Therefore, significant assistance to entrepreneurs was offered by professionals – tax consultants. The article is devoted to topical issues based on the analysis of the tax advisory system in foreign countries from the beginning of the emergence of this type of service to its modern functioning. The peculiarity of the market of consulting services, namely tax consulting – is to determine the optimal amount of tax payments provided for payment, carried out within the law and administrative procedures to achieve harmonization of economic stakeholders in terms of budget revenues

and public entities, as well as providing meaningful information on the payment of taxes and more legislation – on reasonable through. The system of tax consulting is analyzed, as well as normative – legal provision on the example of progressing European countries in this issue. The priorities of training tax consultants in the countries of the European model are systematized and a comparison with Ukraine is made. Perspective steps have been formed that can be used to improve the system of tax consulting in Ukraine, based on the analysis of foreign countries and their individual innovations. Now it is important that at the moment the European model in the system of tax advice is more developed and tested, which allows other countries to emulate it. It is also proven that tax consulting contributes to the clear establishment of the tax system in the country as a whole. This helps to increase the level of payment of taxes and fees, filling the state budget, improving the skills of tax officials and close ties with taxpayers. A clear analysis of the problems and achievements of the tax advisory and taxation system of each country as a whole will give impetus to the right steps in the future to reconstruct and update the tax systems of other countries, which also seek to bring their tax sphere to a new perspective.

Keywords: tax consulting, tax system, consulting services, European model, normative-legal provision.

Постановка проблеми. Процес дослідження еволюції системи податкового консультування як нового виду консалтингових послуг актуалізує широке коло проблем як на законодавчому рівні, так і на економічному та фінансовому, які пов'язані з впровадженням системи, яка функціонує на законодавчих засадах і в свою чергу надає якісні та професійні консультації. Потужний внесок у розробку даної теоретичної проблематики було здійснено в рамках сучасних економічних та наукових досліджень. Проте тема податкового консультування досі залишається інноваційною та малодослідженою, адже інститут податкового консультування так і не закріпився на вітчизняному законодавчому рівні, що особливо актуалізує дану проблему.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Серед зарубіжних учених-економістів дослідження яких присвячені цій проблематиці, слід виділити наступних дослідників-фахівців податкового консультування: Ф.П. Ткачик [1], Т. Михалик [2], М. Корть [3], Д.Г. Черник [4]. У вітчизняних профільних дослідженнях дану проблематику вивчали наступні вчені: І. Сисоєва [5], О. Смирнова [6], Л. Рубаненко [7], Т. Тучак [11].

Метою даної статті є висвітлення ключових аспектів системи податкового консультування з початку її зародження до впровадження консалтингових послуг в країнах європейської моделі, а також адаптації європейської моделі податкового консультування до вітчизняних умов.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. При дослідженні даної теми в більшості випадків невирішеними або непроаналізованими частинами наведеної проблеми є насамперед недосконале вивчення кола інформації з внутрішніх джерел кожної європейської країни, а також дослідження змін та нововведень системи оподаткування, визначення кваліфікаційного

рівня податкових консультантів та особливостей їх навчання в кожній зарубіжній країні зокрема.

Постановка завдання. В ході досягнення поставленої мети, були поставлені наступні завдання, які допоможуть повністю висвітлити тему даної статті:

- висвітлити історію запровадження та проаналізувати нормативно-правову базу такого виду консалтингових послуг як податкового консультування в європейських країнах;

- визначити основні принципи та методики навчання податкових консультантів в зарубіжних країнах;

- оцінити функціонування системи податкового консультування в Україні та дослідити напрямки її удосконалення на основі європейської моделі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Значення податкового консультування та його суть у всіх європейських країнах визначається однаковою чином. Такий вид консалтингових послуг полягає в наданні клієнтам допомоги у вигляді консультацій у сфері оподаткування, що включає в себе ведення бухгалтерського обліку та податкової документації, а також складання необхідних декларацій. Аналізуючи ринок підприємництва можна констатувати, що його функціонування, на даний момент є неможливим без оперативних управлінських рішень, в основі яких лежить використання широкого та змістовного спектру інформаційного простору. На основі цього поступово консультації почали набувати ринкових властивостей та послуги перетворилися на організований та технологічний бізнес, якого потребувало суспільство. Причинами цього насамперед стали чинники зовнішнього характеру, які базувались на високому державному рівні регулювання сфери економіки, оподаткування та обліку [8].

Однією з важливих складових, які безпосередньо здійснюють вплив на ефективність

фіскальної системи країни є інститут податкового консультування. У західних країнах інститут податкового консультування як і професія «податковий консультант» з'явилася давно і наразі вже стала поширеною та престижною. Вивчаючи системи податкового консультування в європейських країнах, можна однозначно сказати, що вони мають свої характерні особливості [9].

Зародження консалтингу як самостійної сфери діяльності відбулося в Англії, де на той момент, це поняття включало в себе надання спеціалізованими консалтинговими компаніями послуг у вигляді консультацій, яких потребували продавці, виробники та покупці для досконалого вивчення питань з економіки, права, оподаткування та фінансів. Такий вид послуг, як податкове консультування почало розвиватися в 60-х рр. XX ст. у зв'язку з періодичними змінами податкового законодавства.

Досліджуючи базу нормативного регулювання податкового консультування в європейських країнах слід виділити дві істотно відмінних одна від одної системи: система «державного регулювання», коли нормативна база переважно кодифікована законом та за необхідності доповнюється з часом (Німеччина, Австрія, Словаччина, Польща, Угорщина, Італія, Чеська Республіка, Хорватія та Франція). Іншою системою вважається система «саморегулювання», яка базується на самостійному регулюванні нормативної бази певними дійовими особами. Така модель характерна для Бельгії, Великобританії, Голландії, Ірландії, Іспанії, Фінляндії та Швейцарії.

У світі зустрічаються і приклади застосування комбінованої моделі консалтингу. Своєрідне співіснування державного регулювання та саморегулювання податкового консалтингу можна спостерігати у Республіці Казахстан, де податкове консультування щось суміжне між юриспруденцією та економікою. Доволі визначним є досвід та становлення системи податкового консультування в Японії, яка спрямована на роз'яснення податкового законодавства та надання індивідуальних консультацій. Система податкового консультування Чеської республіки, Польщі, Словаччини та Німеччини зорієнтована на наявність нормативно-правового підґрунтя, яке регламентує вимоги до професійної кваліфікації податкового консультанта, його права та обов'язки щодо клієнта і держави, а також визначають умови створення, завдання та принципи діяльності професійних об'єднань податкових консультантів. Усі податкові кон-

сультанти в Польщі зобов'язані бути членами Національної палати податкових консультантів (НППК) і повинні бути занесеними до відповідного реєстру. Відтоді кожен із них як «податковий консультант» підлягає правовому захисту з боку держави.

На сьогоднішній день законодавча база Німеччини охоплює близько 40 нормативно-правових актів, які стосуються виключно сфери податкового консультування. При використанні консалтингових послуг, які надають податкові консультанти у клієнта виникає право на податкові пільги. Суть податкового консультування в цій країні полягає в наданні клієнтам послуг в їх податкових справах у вигляді відповідних консультацій, куди при бажанні включено виконання всіх сприяючих цьому робіт [9]. Це є позитивним моментом, тому що консультанти охоплюють більш ширшу сферу вивчення даної професії і мають змогу, отримавши певні навички, досліджувати і надавати консультації в більшому спектрі проблем.

Якщо звернути увагу на підготовку та навчання податкових консультантів в європейських країнах, то наприклад в Польщі та Нідерландах ця система побудована на чіткому розгалуженню прав та обов'язків, наданню якісних та професійних консультацій, а також ретельному підході до навчання податкових консультантів, для набуття професійних навичок. У цих країнах керівним органом податкових консультантів є Національна палата податкових консультантів, яка саме регулює всі перелічені вище моменти. В Польщі для професії податкового консультанта головним є проходження іспиту та дворічна професійна практика, а в Нідерландах – навчання тривалістю три роки та відвідування тренінгів. У Німеччині бажачі стати податковими консультантами повинні мати вищу освіту в галузі економіки або права та пройти дворічний або трирічний стаж роботи у податкового консультанта або в податковій службі. Якщо претендент відповідає усім вимогам, то, щоб стати податковим консультантом, йому необхідно пройти випробувальний іспит.

Для вітчизняного ринку послуг з податкового консультування відкриваються значні перспективи, оскільки цей вид послуг є досить новим, тому потенціал є великим. Адже на даний момент відбір кваліфікованих кадрів на цю професію є дуже складним та заплутаним. Сьогодні не введено в дію Закон «Про податкове консультування», який би регулював засади та визначав норми

податкового консультування наразі існує лише проект. Інститут податкового консультування в Україні є стихійним і представлений окремими групами зацікавлених осіб, які створили певні структури. В Україні існує декілька професійних організацій, які в своїй назві містять термін «податковий консультант» або «податковий радник». Серед них ВПГО «спілка податкових консультантів», ГО «Палата податкових консультантів», Асоціація податкових радників [10].

Законодавство України, в частині податкової системи є одним із найскладнішим у світі, а практика його застосування – неоднозначною або суперечливою. Вітчизняні реалії демонструють, що податкові консультанти в цій сфері володіють не досить професійними знаннями та навичками, адже професія податкового консультанта в Україні є громіздкою та складною. При частих змінах в законодавстві, а також не чітко налагодженому нормативно-правовому забезпеченні виникає не відповідність принципам стабільності та доступності, а множинність й неузгодженість нормативних актів роблять податкове законодавство незрозумілим для пересічного громадянина, знижує привабливість національної економіки для іноземного інвестора [11].

Іншою важливою проблемою законодавства України у сфері оподаткування є колізії та суперечності, що існують між законами та підзаконними нормативно-правовими актами, а додаткові приписи, інструкції, роз'яснення, узгодження тощо ускладнюють податковий процес та порушують принципи загальності та рівності усіх платників податків. Тому з метою побудови ефективної системи податкового консультування в Україні державними та недержавними установами необхідно здійснити низку тактичних і стратегічних заходів:

1. Доопрацювання, оновлення та прийняття Закону України «Про податкове консультування», який би чітко визначав стабільне підґрунтя для організації та координації діяльності податкових консультантів з урахуванням тенденцій Польської та Чеської практики податкового консультування, зокрема наступних аспектів:

– зобов'язати податкових консультантів нести відповідальність за неякісне надання послуг і відшкодовувати завдані від цього збитки клієнтам та державі;

– налагодити контроль та облік виданих ліцензійних дозволів і сертифікатів щодо

організації діяльності у сфері податкового консультування.

2. Розробка та запровадження проекту, націленого на звільнення повного або часткового від оподаткування суб'єктів господарської діяльності, що надають ліцензійні послуги з податкового консультування.

3. Створення інформаційно-консультаційних повідомлень у вигляді банерів, плакатів, оголошень при фіскальних органах щодо базисів оподаткування та алгоритму дій для громадян – платників податків, які бажають отримати податкову консультацію.

4. Надати можливість фізичним особам – платникам податків скористатися правом податкової знижки шляхом віднесення до податкового кредиту суми коштів, витрачених за послуги податкового консультування.

На етапі розбудови інституту податкового консультування в Україні важливо визначити законодавчі основи його функціонування, зокрема слід поєднати державне регулювання із системою саморегулювання ринку податкових послуг, чітко визначити місце та роль податкових консультантів у їх відносинах з платниками податків і контролюючими органами.

Висновки. Отже, ринок консалтингових послуг є досить розвиненим та різнобічним з боку асортименту послуг. При виділенні двох систем регулювання діяльності податкових консультантів: державного регулювання та саморегулювання було визначено, що незалежно від того, яку специфіку впровадила та чи інша країна, позитивні та негативні моменти від цього ніяк не залежать. Адже кожна країна робить свої кроки до оновлення та впровадження нових елементів, виходячи з стану та перспектив в економічній сфері країни. Якщо аналізувати вітчизняний ринок податкових консалтингових послуг, то можна зробити узагальнення з приводу цього так, що ринок кожного року стає більш перспективним, розвиненим, успішним та правильно орієнтованим. Але звичайно, що доведення його стану, до рівня зарубіжного досвіду потребує часу, наступних правильно прийнятих кроків, які повинні орієнтуватись на досвід тих країн, в яких налагоджений цей напрямок. Таким чином, європейська модель функціонування системи податкового консультування може слугувати зразком щодо наслідування для вітчизняної системи податкового консультування, звичайно, з урахуванням специфіки розвитку вітчизняної фіскальної системи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ткачик Ф.П. Податкове консультування : навчальний посібник. Тернопіль : Вектор, 2015. 252 с.
2. Томаш Михалик: «У Польщі податковий консультант – це захисник платників податків». URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-intervyu-16-tomash-mixalik-v-polshe-nalogovyy-konsultant-%E2%80%93eto-zashhitnik-nalogoplatelshnikov>
3. Кортъ М. Рынок налогового консультирования в Германии. Доповідь на Міжнародному податковому конгресі TaxExpo-2010. URL: <http://www.taxexpo.ru/1/showing-room/#>
4. Черник Д.Г. Налоговое консультирование : учебное пособие ; под науч. ред. Д.Г. Черник. Москва : Экономика, 2009. 439 с.
5. Сисоєва І.М. Зарубіжний досвід податкового консультування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 16. С. 923–926.
6. Смирнова О.М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування: зарубіжний досвід. *Науковий вісник*. Вип. 7–8: Формування ринкових відносин в Україні. Київ, 2015. 52 с.
7. Спілка податкових консультантів України. URL: <http://www.taxadvisers.org.ua/>
8. Інформація із сайту Спілки податкових консультантів України. URL: <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>
9. Офіційний сайт Європейської Конфедерації податкових консультантів (Confédération Fiscale Européenne). URL: <http://www.cfe-eutax.org/about>
10. Вакулєнко Є. Податковий консультант як джерело компромату. *Фаховий журнал «Адвокат»*. URL: <https://iadvocate.com.ua/podatkovyy-konsultant-yak-dzherelo-kompromatu/>
11. Тучак Т.В., Богдан С.В. Концептуальні засади становлення та функціонування інституту податкового консультування. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2019. Вип. 1(18). С. 312–316.

REFERENCES:

1. Tkachyk F.P. (2015) Podatkove konsultuvannia: navchalnyi posibnyk [Sutnist, meta y kryterii podatkovoho konsultuvannia]. Ternopil: Vektor, p. 252. (in Ukrainian)
2. Tomash Mykhalyk: «U Polshchi podatkovyi konsultant – tse zakhysnyk platnykiv podatkov». Available at: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-intervyu-16-tomash-mixalik-v-polshe-nalogovyy-konsultant-%E2%80%93eto-zashhitnik-nalogoplatelshnikov>
3. Kort' M. Rynok nalogovogo konsul'tirovaniya v Germanii. Dopovid' na Mizhnarodnomu podatkovomu kongresi TaxExpo-2010. Available at: <http://www.taxexpo.ru/1/showing-room/#>
4. Chernik D.G. (2009) Nalogovoe konsul'tirovanie: uchebnoe posobie ; pod nauch. red. D.G. Chernik. Moskva: Ekonomika, pp. 435–439.
5. Sysoieva I.M. (2017) Zarubizhnyi dosvid podatkovoho konsultuvannia [Foreign experience of tax consulting]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, vol. 16, no. 16, pp. 923–926.
6. Smyrnova O.M. Orhanizatsiino-pravove rehuliuвання podatkovoho konsultuvannia: zarubizhnyi dosvid [Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukrainy]. *Naukovyi visnyk*, vol. 7-8, pp. 56–58.
7. Spilka podatkovykh konsultantiv Ukrainy. Available at: <http://www.taxadvisers.org.ua/>
8. Informatsiia iz сайту Spilky podatkovykh konsultantiv Ukrainy. Available at: <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>
9. Ofitsiynyi sait Yevropeiskoi Konfederatsii podatkovykh konsultantiv (Confédération Fiscale Européenne). Available at: <http://www.cfe-eutax.org/about>
10. Vakulenko Ye. (2021) Podatkovi konsultant yak dzherelo kompromatu. *Fakhovi zhurnal «Advokat»*. Available at: <https://iadvocate.com.ua/podatkovyy-konsultant-yak-dzherelo-kompromatu/>
11. Tuchak T.V., Bohdan S.V. (2019) Kontseptualni zasady stanovlennia ta funktsionuvannia instytutu podatkovoho konsultuvannia. *Bukhhalterskyi oblik, analiz i audit*, vol. 1, no. 18, pp. 312–316.