

ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ В УКРАЇНІ З ВИКОРИСТАННЯМ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН

©2020 ІЗМАЙЛОВ Я. О., ЄГОРОВА І. Г.

УДК 351.713
JEL: H20; M4; M53

Ізмайлов Я. О., Єгорова І. Г. Шляхи вирішення проблем податкового консультування в Україні з використанням досвіду зарубіжних країн

Метою статті є аналіз теоретичних і практичних засад функціонування національного інституту податкового консультування та можливості впровадження передового досвіду розвинутих країн Європи для імплементації організаційно-правового регулювання та визначення вектора розвитку ринку податкового консалтингу в Україні. Визначено, що податкове консультування є видом професійної діяльності щодо надання замовнику (особі, яка потребує консультацій) на оплачуваних засадах послуг, сприяння належному виконанню платниками податків і зборів, податковими агентами та іншими особами обов'язків, передбачених законодавством про податки та збори. Доведено, що інститут податкового консультування в Україні знаходиться на етапі зародження. Тому важливим є вивчення особливостей досвіду зарубіжних країн щодо застосування такого консультування. Обґрунтовано, що в країнах Європейського Союзу законодавчо врегульовані майже всі процеси організації податкового консультування, яке виступає значною частиною ділової інфраструктури, а також однією з конкурентних переваг для розвитку бізнесу. Визначено, що міжнародний інститут податкового консультування в Європі представлений двома професійними організаціями: Європейською Конфедерацією податкових консультантів та Європейською федерацією податкових радників, до складу яких входять 33 національні організації з 26 європейської держав, що об'єднують більше, ніж 200 000 фахівців. Визначено та згруповано основні проблеми та фактори, які суттєво гальмують розвиток національної індустрії податкового консультування в Україні. Враховуючи досвід зарубіжних країн Європи для розвитку національної консалтингової індустрії в контексті підвищення її конкурентоспроможності та забезпечення розвитку, запропоновано основні заходи з удосконалення податкового консультування в Україні.

Ключові слова: оподаткування, податки, податкове консультування, податковий консультант, Європейський Союз.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-7-262-269>

Бібл.: 15.

Ізмайлов Ярослав Олександрович – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри податкової політики, Університет державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, 08201, Україна)

E-mail: izmyar@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4853-205X>

Єгорова Ірина Геннадіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри міжнародної економіки, Державний університет економіки і технологій (вул. Медична, 16, Кривий Ріг, 50005, Україна)

E-mail: egorova-ira@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7800-2810>

UDC 351.713
JEL: H20; M4; M53

Izmaylov Y. O., Yegorova I. G. Ways to Solve the Problems of Tax Counseling in Ukraine Using the Experience of Foreign Countries

The article is aimed at analyzing the theoretical and practical foundations of activity of the National Institute of Tax Counseling together with the possibility of introducing best practices of the developed countries in Europe for the implementation of organizational and legal regulation with regard to determination of the vector of tax market development in Ukraine. It is determined that tax counseling is a kind of professional activity concerning the provision of the customer (the person requiring consultations) on paid basis of services, promotion of proper carrying out of taxes and fees by the taxpayers, fulfillment by tax agents and other persons of the obligations stipulated by legislation on taxes and fees. It is proved that the Institute of Tax Counseling in Ukraine is at the inception stage. Therefore, it is important to study the peculiarities of the foreign countries' experience in applying such counseling. It is grounded that in the European Union countries almost all processes of tax counseling organization are legally regulated, which acts as a significant part of business infrastructure and one of competitive advantages for business development. It is determined that the International Tax Counseling Institute in Europe is represented by two professional organizations: the European Confederation of Tax Advisers and the European Federation of Tax Advisers, comprising 33 national organizations from 26 European countries, which unite more than 200 000 experts. The main problems and factors that significantly inhibit the development of the national tax counseling industry in Ukraine are identified and grouped. Given the experience of the foreign countries in Europe for the development of the national consulting industry in the context of increasing its competitiveness and development, the main measures to improve tax counseling in Ukraine are proposed.

Keywords: taxation, taxes, tax counseling, tax consultant, European Union.

Bibl.: 15.

Izmaylov Yaroslav O. – D. Sc. (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Tax Policy, University of the State Fiscal Service of Ukraine (31 Universytetska Str., Irpin, 08201, Ukraine)

E-mail: izmyar@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4853-205X>

Yegorova Iryna G. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of International Economics, State University of Economics and Technology (16 Medychna Str., Kryvyi Rih, 50005, Ukraine)

E-mail: egorova-ira@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7800-2810>

Потреба у фахівцях, які б надавали ґрунтовні роз'яснення з актуальних питань оподаткування для зарубіжних країн та України, є надзвичайно важливою та актуальною. Обізнаність платників податків, формування в них високого рівня податкової культури та розуміння обов'язку щодо здійснення податкових платежів, виведення з тіньового сектора капіталу, покращення інвестиційної привабливості економіки, інноваційного розвитку національного господарства та підвищення соціальних стандартів безпосередньо пов'язані з бюджетним процесом і податковою політикою. Тому існує нагальна потреба в розвитку консультативних послуг з питань ефективної реалізації податкової політики не лише фіскальними органами управління, а й суб'єктами господарювання.

Останніми роками світова тенденція бурхливого розвитку ринку консультативних послуг позитивно вплинула на успішне виокремлення нового виду консалтингу – надання консультативних послуг у сфері оподаткування. Це пов'язано з тим, що середній і малий бізнес, які є підґрунтям для економічного розвитку країни, не завжди здатні вірно побудувати власну податкову стратегію. Однією із основних причин є чинне податкове законодавство України, що характеризується складністю, мінливістю та неоднозначністю. Тому суттєву допомогу підприємцям запропонували професіонали – податкові консультанти. В Україні розвиток інституту податкового консультування тільки поступово набирає обертів. Тому побудова ефективного механізму податкового консультування потребує ґрунтовного вивчення його теоретичних і методичних засад, спираючись на позитивний досвід розвинених країн у даній сфері та адаптуючи його до національних умов.

Значний внесок у проблематику податкового консультування на рівні суб'єктів підприємництва зробили вітчизняні дослідники В. Андрущенко, Т. Тучак [1], Г. Азаренкова, В. Аранчій, М. Білик, І. Бланк, Л. Буряк, В. Геєць, Т. Журавель, А. Загородній, І. Зятковський, О. Кравчук, Н. Любенко, Р. Михайленко, Г. Партин, П. Пашко, А. Поддєрьогін, О. Смолянська, Л. Тарангул, О. Терещенко, В. Федосов, В. Чумак.

Серед учених і спеціалістів-практиків, зусилля яких сконцентровані на аналізі важливих складових та узагальненні теоретико-методологічних засад податкового консультування, слід виокремити Р. Буссе [2], Ф. Гудкова [3], Ю. Даниленко, Р. Оганєсяна [4], З. Дондокова, Ю. Матвєєву [5], О. Смірнову [6; 7], Є. Шувалову, Т. Єфімову [8], Й. Нуккельта. Однак більшість публікацій авторів висвітлюють лише окремі, хоча й фундаментальні, аспекти здійснення податкового консультування суб'єктів господарювання, водночас поза увагою залишаються проблеми нормативно-правового забезпечення податкового консультування та діяльності податкових консультантів на внутрішньодержавному та міжнародному рівнях.

Метою статті є аналіз теоретичних і практичних засад функціонування національного інституту податкового консультування та можливості впровадження передового досвіду розвинених країн Європи для імплементації організаційно-правового регулювання та визначення вектора розвитку ринку податкового консалтингу в Україні.

Європейський підхід до побудови ефективної системи взаємодії контролюючих органів у сфері оподаткування з платниками податків характеризується високим рівнем взаєморозуміння та професіоналізму. Вагому роль у цьому аспекті відіграють податкові консультанти – фахівці, які допомагають платникам податків розібратися в процесах оподаткування власного бізнесу, а також надають поради щодо ефективного формування та подання податкової звітності. Парадоксальність їхньої роботи, з одного боку, оцінюється високою винагородою, а з іншого – розумінням того, що на них покладено високу матеріальну та моральну відповідальність перед клієнтом і державою. Поряд із цим, перед податковими консультантами постає важливе завдання: допомогти клієнту розібратися в складній системі оподаткування, зокрема в нормативно-правових актах, що становлять її основу.

Академічний словник української мови визначає «консультування» як дію за значенням «радитись, надавати поради, опікуватись». Українською мовою це слово трактується як «порада, роз'яснення спеціаліста, обговорення з метою поглиблення і розширення знань» [9].

Найбільшого поширення консультативні послуги в Україні набрали у сфері управління та економіки. Консультування з питань оподаткування належить до сфери права та економіки, водночас розв'язуючи проблеми управління фінансами підприємства.

Вчені З. Дондоков та Ю. Матвєєва під податковим консультуванням розуміють певний вид консалтингу, що здійснюється у сфері оподаткування та призначений надавати допомогу юридичним особам, приватним підприємцям та іншим фізичним особам у правильності розрахування та сплати податків, заповненні відповідних документів, оптимізації своїх податкових витрат тощо. Науковці зазначають, що податкове законодавство потребує постійних змін, які пов'язані з політичною та економічною ситуацією в країні. На думку авторів, податкове консультування – це передання знань про систему оподаткування та всі зміни, які з нею відбуваються, в розпорядження клієнта [5, с. 34].

Комплексний підхід до тлумачення податкового консультування висвітлено в поглядах Ф. Гудкова через розгляд такого консультування як процесу надання особам, що є платниками податків і зборів, консультативних, інформаційних, представницьких послуг з питань обчислення та сплати податків і збо-

рів, встановлених податковим законодавством; представлення форм податкової звітності; захисту прав та інтересів платників податків та зборів, що визначаються законодавством (послуг податкового консультування) [3, с. 12–14].

На думку Р. Буссе, сутність податкового консультування полягає в наданні клієнтам послуг у вигляді консультацій у системі оподаткування, куди при бажанні може бути включено виконання всіх робіт, що сприяють цьому, зокрема ведення бухгалтерського обліку та податкової документації, складання необхідних декларацій тощо [2].

Досліджуючи податкове консультування через призму таких категорій, як процес, експертиза, послуга та метод, О. Смірнова визначає податкове консультування як професійну незалежну діяльність організації і приватних осіб з надання замовнику платних послуг, результатом якої є визначення його прав та обов'язків як платника податків і зборів (обов'язкових платежів), та їх оптимальну реалізацію [6; 7].

У Податковому кодексі України під податковим консультуванням розуміють допомогу контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування нарахування та сплати податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган [10].

Таке визначення перш за все зосереджено на нормативних принципах і звуженні кола податкових консультантів. Проте нерідко в податковій практиці спостерігаються обставини, що потребують ситуативного підходу або звернення до інших фахівців.

У проекті Закону України «Про податкове консультування в Україні» сутність податкового консультування висвітлено як вид професійної діяльності щодо надання замовнику (особі, яка потребує консультацій) на оплачуваній основі послуг, сприяння належному виконанню платниками податків, платниками зборів, податковими агентами та іншими особами обов'язків, передбачених законодавством про податки та збори [11]. Очевидно, що перевагами даного визначення можуть бути спроби віднесення податкового консультування до окремої сфери діяльності та акцентування уваги на дотриманні законодавства з питань оподаткування. Разом із тим існують певні тези, що потребують врегулювання, зокрема сама сутність визначення носить загальний характер, наголошується на платних послугах, відсутні гарантії для замовників, не передбачено захисту їхніх інтересів.

У даний час податкове консультування є відносно новим видом підприємницької діяльності, головна мета якого – надання замовнику консультаційних послуг з питань вірного застосування норм чинного податкового законодавства на платних засадах.

Європейська конфедерація податкових консультантів визначає податкове консультування як процес, що включає в себе підготовку та подання податкової звітності платника податків, розробку консультацій і рекомендацій щодо податкового планування, представлення та захист інтересів клієнта у відносинах з контролюючими та судовими органами, а також надання інших порад, пов'язаних з оподаткуванням [12].

Розвиток інституту податкового консультування в Україні знаходиться на етапі зародження. Тому важливим є вивчення зарубіжного досвіду взаємодій, державного регулювання та здійснення податкового консультування.

Національна система податкового консультування стикається з невизначеністю в нормативно-правовому полі та цілим рядом проблем, зумовлених відсутністю власного досвіду в цьому виді діяльності. Ґрунтовно проаналізувавши функціонування інститутів податкового консультування в розвинених країнах Європи, можна визначити позитивний і негативний досвід застосування таких консалтингових послуг у зазначених країнах, а також обґрунтувати доцільність адаптації досвіду інших країн до вітчизняних умов.

Організація ефективних дій у напрямку підвищення рівня добровільної сплати податків потребує інноваційного підходу, націленого на формування партнерських стосунків між фіскальними органами та платниками податків. Більшість розвинених країн світу, які акцентують зусилля на розвитку консультаційних послуг з питань фінансів та оподаткування, підсилюють загальний ефект у системі накопичення бюджетних ресурсів для виконання поставлених перед державою завдань.

Виникнення податкового консалтингу в Україні та розвиток потреби в консультаціях з питань оподаткування обумовлено такими причинами: мінливість і складність застосування чинного податкового законодавства, значна кількість спірних і неоднозначних питань. Найявністю прогалин у податковому законодавстві призводить до неоднозначного трактування представниками фіскальних органів чинних норм законодавства. Тому необхідною є професійна консультаційна допомога спеціально підготовлених податкових консультантів, об'єктивна та неупереджена оцінка фактичного стану з формування податкових зобов'язань замовника, що, своєю чергою, допоможе поліпшити фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання.

Отже, специфіка діяльності податкового консультанта знаходить прояв у трьох основних напрямках:

- 1) обов'язком податкового консультанта є відстеження актуальних змін податкового законодавства як в Україні, так і у світі, а також вивчення судової практики з питань оподаткування. Консультант накопичує, систематизує

- ці зміни для подальшого доведення їх керівництву підприємства в прийнятному вигляді;
- 2) консультант з питань оподаткування може запропонувати використати попередній досвід розв'язання проблемних питань для наступного клієнта, якщо це не суперечить інтересам останнього;
 - 3) податковий консультант виступає фахівцем з проблемних питань у галузі оподаткування, що, своєю чергою, підвищує ефективність, швидкість та якість вирішення проблем замовника [8].

Переваги використання послуг з податкового консалтингу полягають у можливості розробки та впровадження рішень, які спрямовані на підвищення рівня безпеки матеріальних і нематеріальних активів тих фізичних та юридичних осіб, які користуються такими послугами. У результаті клієнти отримують практичні рекомендації та пропозиції, спрямовані на мінімізацію існуючих (виявлених) або прихованих (потенційних) юридичних і податкових ризиків і помилок. Стають можливими:

- ✦ врегулювання спірних питань і ситуацій за результатами податкових та інших видів перевірок контролюючими органами;
- ✦ розробка податкових стратегій з урахуванням особливості діяльності та напрямів розвитку підприємства.

В умовах складної національної системи оподаткування фізичних і юридичних осіб важливість податкового консалтингу підвищується.

У країнах Європейського Союзу (ЄС) законодавчо врегульовані майже всі процеси організації податкового консультування. Загалом, консультування з питань оподаткування виступає значною частиною ділової інфраструктури, а також однією з конкурентних переваг для розвитку бізнесу. У зв'язку з тим, що сфера оптимізації оподаткування є занадто специфічною, вона потребує відповідної професійної спеціалізації консультанта.

Міжнародний інститут податкового консультування в Європі представлений двома професійними організаціями: Європейською Конфедерацією податкових консультантів (CFE) та Європейською федерацією податкових радників (ETAf). До складу CFE входять 33 національні організації із 26 європейської держав, що об'єднують більше, ніж 200 000 фахівців. Сьогодні CFE має статус найбільшої представницької організації податкових радників у Європі. Членами ETAf є понад 280 000 податкових фахівців із Франції, Німеччини, Італії, Бельгії, Угорщини та Румунії.

Саме тому інститут податкового консультування є масштабним і потребує належного рівня організаційно-правового регулювання для його ефективного функціонування.

Члени всіх професійних організацій, які входять до складу податкових радників CFE в Європі, дотримуються цих принципів, щоб гарантувати, що до професії податкового консультанта як висококваліфіковані фахівці допускаються тільки особи, котрі відповідають стандартам.

Роль та місія Європейської конфедерації податкових консультантів полягає в:

- 1) захисті професійних інтересів податкових радників (консультантів) і забезпеченні якості податкових послуг, що надаються податковими консультантами;
- 2) обміні інформацією про норми національного податкового законодавства та сприянні розвитку та координації податкового законодавства в Європі;
- 3) інформуванні громадськості щодо послуг, які надають податкові консультанти;
- 4) створенні найкращих можливих умов для податкових консультантів щодо виконання своїх обов'язків;
- 5) сприянні узгодженню національного законодавства, яке регулює діяльність податкових консультантів, та забезпечення захисту звання кожного національного податкового радника в Європі.

Конфедерація пропагує вільну професію податкового консультанта в Європі, забезпечуючи її повне визнання як на урядовому, так і на загальносуспільному рівнях [12].

Про популярність послуг податкового консультування свідчить і постійне зростання кількості осіб, котрі мають право надавати такі послуги. Так, на початок 2019 р. у Німеччині їх загальна кількість становила 97 653 осіб, з них 85 485 – це податкові консультанти – фізичні особи, 10 185 – товариства податкових консультантів (юридичні особи) та 1 973 – представники інших груп осіб, які мають право надавати податкові консультації. На даний час у Німеччині налічується 21 об'єднання (комісія) податкових консультантів окремих федеративних земель, які об'єднані у Федеральну палату податкових консультантів, котра представляє інтереси вже не окремих податкових консультантів як фізичних осіб, а цілих палат, які входять до її складу [13].

Система податкового адміністрування Франції базується на високій добровільності сплати податків (приблизно 90–95% податкових платежів сплачуються платниками добровільно). Переважна більшість платників податків самостійно та в належні строки подають до податкових органів податкову звітність та інші необхідні документи і вносять до бюджету податки та збори.

Податковий консультант у Франції (також відомий як «податковий юрист») – це юрист, який пройшов навчання, доповнене спеціальною підготовкою з податкового права, та здобув професійний досвід у

спеціалізованих фірмах. У Франції податковий консультант обов'язково має дотримуватися таких вимог до професії: 1) зареєструватися у списку адвокатської колегії із зазначенням спеціалізації податкового права та митного права; 2) дотримуватися професійної таємниці; 3) пред'явити фінансову гарантію у вигляді обов'язкового внеску, що покриває його професійну цивільно-правову відповідальність; 4) здійснювати свою діяльність в умовах, що забезпечують йому повну незалежність від державних органів влади, як будь-яке інше професійне чи промислове, комерційне чи фінансове підприємство [14].

Так, у багатьох країнах Європи, таких як Німеччина, Франція, Португалія, Хорватія, Словаччина, Чехія, Австрія, Польща, Італія, Люксембург, існує спеціальний закон «Про податкове консультування». У Чехії та Словаччині закон про податкове консультування функціонує з 1992 р., а в Польщі такий закон діє з 1997 р. Разом з Україною є країни, що також не мають спеціального закону, який регулює діяльність у сфері податкового консультування. До них належать: Велика Британія, Іспанія, Бельгія, Фінляндія, Швейцарія [4].

За результатами проведеного аналізу зарубіжного досвіду країн з інститутами податкового консультування, що регулюється державними нормативно-правовими актами, та із системою саморегулювання діяльності податкових консультантів, було визначено, що в таких країнах прописані законодавчі вимоги, які висуваються до претендентів на отримання статусу податкового консультанта.

В Україні ринок податкового консалтингу лише починає розвиватися, проте користується значним попитом. Професія податкового консультанта в нашій країні належить до числа нових у широкому спектрі фінансових спеціальностей і має великі перспективи. Ця спеціальність з кожним днем набуває великої популярності та є затребуваною в різних галузях і видах діяльності суб'єктів національної економіки. В Україні питання податкового консультування є предметом діяльності юридичних, адвокатських, аудиторських, консалтингових та інших суб'єктів господарювання. Тому варто розглянути їх роль у функціонуванні національної системи податкового консультування.

Сьогодні в Україні передовими компаніями з надання консультаційних послуг, зокрема і питань у податковій сфері, є найбільші у світі компанії: Ernst & Young; KPMG; PricewaterhouseCoopers; Deloitte & Touche («Велика четвірка»). Задовольняючи потреби підприємств різних форм власності та галузей господарювання, «велика четвірка» стала справжнім конгломератом послуг для бізнесу – від аудиту та надання впевненості до податкового консультування та навчання персоналу.

Крім того, зважаючи на глобалізацію сучасних ринків, сьогодні має попит міжнародне податкове

планування та трансфертне ціноутворення. Також затребуваним серед замовників є комплексне супроводження різноманітних угод, зокрема щодо придбання або продажу бізнесу чи виходу на міжнародні ринки капіталу. Оскільки ці компанії знаходяться на ринку консалтингових послуг не один рік, то великі корпорації звертаються для отримання таких послуг переважно до компаній «великої четвірки».

Варто зазначити, що консалтингові компанії «великої четвірки» є досить потужним конкурентом вітчизняним аудиторським фірмам унаслідок того, що все більше українських компаній потребують (на вимогу третіх сторін) отримати аудиторський висновок про свою діяльність саме від компаній «великої четвірки» при виході на світові та європейські біржі; отриманні кредитів у міжнародних банках; залученні інвестицій. Слід зазначити, що у 2018 р. компанію «PwC Україна» визнано провідною у сфері надання послуг з оподаткування за оцінкою International Tax Review [15].

На жаль, в Україні, незважаючи на деякі позитивні тенденції розвитку ринку послуг з податкового консультування, має місце цілий ряд невирішених проблем, що стосуються подальшої розбудови інституту податкового консультування. Це пояснюється такими причинами:

1. *Відсутність конкуренції на внутрішньому українському ринку.* Об'єктивна потреба звернення до консультантів виникає в умовах високої конкуренції, коли ціна неправильного управлінського рішення дуже висока і від суб'єкта господарювання постійно вимагають підвищення ефективності його діяльності. Оскільки в багатьох галузях виробництва в Україні до теперішнього часу немає достатньо жорсткої конкуренції, то залишається можливість приймати не дуже ефективні рішення, навіть робити помилки, і при цьому зберігати свої позиції на ринку.
2. *Недоліки культури консультування.* Це пояснюється тим, що сфера податкового консалтингу не регламентується жодними законодавчим актом, і для здійснення консультаційної діяльності юридичним і фізичним особам не потрібно фахової освіти, ліцензій на право ведення цієї діяльності. Спілка податкових консультантів України не в усіх сферах має достатній вплив, тому у вільному доступі є незначна кількість джерел, з яких клієнт міг би дізнатися про надійність і професіоналізм окремого консультанта або компанії. Внаслідок цього можливим є прихід у консалтингову сферу діяльності спеціалістів з низьким рівнем професіоналізму, які не дотримуються етичних норм консалтингу. Це негативно відбивається на загальній якості консалтингових

послуг та іміджу консультанта в очах керівників підприємств.

3. *Дефіцит фінансових коштів.* В Україні послугами консультантів у переважній більшості користуються великі організації, тому що середній і малий бізнес, як правило, просто не має вільних грошових коштів для оплати їх порад [7].

Отже, основні проблеми українського податкового консалтингу пов'язані з тим, що вітчизняний ринок ще не повністю сформований, не має відповідного регулювання з боку держави, а також має досить високу ціну на послуги.

Основними факторами, які суттєво гальмують розвиток національної індустрії податкового консультування, є:

- 1) відсутність ефективної нормативно-правової бази регулювання консалтингової діяльності та вітчизняного класифікатора консалтингових послуг;
- 2) недостатня поінформованість керівництва компаній про можливості зовнішнього консультування;
- 3) брак достовірної інформації щодо кількості операторів ринку, видів консалтингових продуктів, їх споживчих характеристик, вартості консультативних послуг, а також обсягів та результативності діяльності вітчизняних консалтингових компаній;
- 4) низький внутрішній платоспроможний попит на консалтингові послуги;
- 5) відсутність підприємницької культури відносин вітчизняних бізнес-структур з незалежними експертами, їх недовіра до зовнішніх консультантів та неспроможність оцінити економічний ефект від консультування;
- 6) відсутність гарантій результативності консалтингових послуг та ін.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, для розвитку вітчизняної консалтингової індустрії в контексті підвищення її конкурентоспроможності пропонуються такі основні заходи:

- ✦ стандартизація та підвищення професійного рівня вітчизняних консультантів, насамперед за напрямками оцінної діяльності, аудиту та бухгалтерського обліку, які ґрунтуються на міжнародних стандартах;
- ✦ створення вітчизняної професійної асоціації консультантів, функціями якої буде контроль за якістю консалтингових послуг, захист ринку від непрофесіоналів;
- ✦ формування системи університетської професійної освіти з підготовки консультантів та ін.

Особлива увага концентрується на питанні запровадження стандартів консалтингової діяльності в Україні, які мають включати певні правила та нор-

ми здійснення консалтингової діяльності, визначати відповідальність сторін, що забезпечить зниження ризиків співпраці підприємницьких структур із консалтинговими фірмами, а також сприяти зростанню професійного рівня консультантів.

Для вдосконалення податкового консультування в Україні рекомендується:

1. Налагодження та розвиток партнерських відносин з платниками податків шляхом: підвищення рівня податкової культури; забезпечення відкритості; неупередженого та справедливого застосування законодавства не тільки з точки зору фіскального значення податків; зменшення адміністративного навантаження для платників.
2. Надання високоякісних податкових сервісів платникам через: розробку та впровадження ефективної моделі надання «сервісу» платникам; розвиток наявних і впровадження інноваційних електронних податкових сервісів для громадян та бізнесу.
3. Впровадження ефективних методів протидії корупції через активну взаємодію з міжнародними організаціями, які займаються питаннями протидії корупції, що, своєю чергою, підвищить довіру до фіскальних органів.
4. Створення високоефективної системи управління персоналом через розвиток системи безперервного навчання та підвищення мотивації працівників контролюючого органу.
5. Впровадження стратегічного управління організацією, постійний і безперервний процес удосконалення її операційної діяльності шляхом побудови сучасної комп'ютеризованої інформаційної системи управління та застосування прогресивного міжнародного досвіду.
6. Зробити надання консультацій більш доступним і розвиненим, оскільки податкове консультування виступає одним із інструментів захисту платника податків та надає можливість заздалегідь з'ясувати позицію фіскального органу, а також сприяє недопущенню помилок у поданні податкової звітності.
7. Закріплення адміністративно-правового статусу податкового консультанта як учасника податкових відносин, що дозволить зменшити невизначеність законодавства та правозастосовної практики, а також мінімізує загальне сприйняття платниками податків системи оподаткування як несправедливої.
8. Встановлення відповідальності для контролюючих органів за ненадання податкової консультації протягом певної кількості днів з дня отримання запиту від платника податків тощо.

Отже, залучення податкових консультантів до процесу взаємодії фіскальних органів і платників

податків дозволить підвищити ефективність адміністрування податків завдяки дотриманню балансу прав і обов'язків та сприятиме позбавленню платників податків зайвого адміністративного впливу та збереженню за фіскальними органами достатніх повноважень з контролю за дотриманням законодавства. Запропоновані шляхи вдосконалення національного інституту податкового консультування на основі впровадження передового досвіду розвинутих країн Європи дозволять створити прозорі та зрозумілі правила для податкових консультантів та користувачів їхніх послуг, що позитивно вплине на фінансово-господарську діяльність національних підприємств та економіку України в цілому.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження визначено, що податкове консультування є видом професійної діяльності щодо надання замовнику (особі, яка потребує консультацій) на оплачуваних засадах послуг, сприяння належному виконанню платниками податків і зборів, податковими агентами та іншими особами обов'язків, передбачених законодавством про податки та збори.

Обґрунтовано, що в Україні розвиток інституту податкового консультування тільки поступово набиратиме оберти, тому для побудови ефективного механізму податкового консультування важливим є вивчення особливостей досвіду зарубіжних країн.

Міжнародний інститут податкового консультування в Європі представлений двома професійними організаціями: Європейською Конфедерацією податкових консультантів та Європейською федерацією податкових радників, роль і місія яких полягає в:

- 1) захисті професійних інтересів податкових консультантів і забезпеченні якості податкових послуг, що надаються податковими консультантами;
- 2) обміні інформацією про норми національного податкового законодавства та сприянні розвитку та координації податкового законодавства в Європі;
- 3) інформуванні громадськості щодо послуг, які надають податкові консультанти;
- 4) створенні найкращих можливих умов для податкових консультантів щодо виконання своїх обов'язків;
- 5) сприянні узгодженню національного законодавства, яке регулює діяльність податкових консультантів, та забезпеченні захисту звання кожного національного податкового радника в Європі.

Визначено та згруповано основні проблеми та фактори, що суттєво гальмують розвиток національної індустрії податкового консультування в Україні, основними з яких є:

- 1) відсутність ефективної нормативно-правової бази регулювання консалтингової діяльності та вітчизняного класифікатора консалтингових послуг;
- 2) недостатня поінформованість керівництва компаній про можливості зовнішнього консультування;
- 3) брак достовірної інформації щодо кількості операторів ринку, видів консалтингових продуктів, їх споживчих характеристик, вартості консультативних послуг, а також обсягів та результативності діяльності вітчизняних консалтингових компаній;
- 4) низький внутрішній платоспроможний попит на консалтингові послуги;
- 5) відсутність підприємницької культури відносин вітчизняних бізнес-структур з незалежними експертами, їх недовіра до зовнішніх консультантів та неспроможність оцінити економічний ефект від консультування;
- 6) відсутність гарантій результативності консалтингових послуг та ін.

Ураховуючи досвід країн Європи, для вдосконалення податкового консультування в Україні рекомендується:

- ✦ налагодити та розвивати партнерські відносини з платниками податків;
- ✦ надавати високоякісні податкові сервіси платникам податків;
- ✦ упровадити ефективні методи протидії корупції;
- ✦ розробити ефективну систему управління персоналом;
- ✦ активно співпрацювати з фіскальними службами інших країн та застосовувати прогресивний міжнародний досвід;
- ✦ забезпечити високий рівень надійності, продуктивності та безпеки інформаційних систем;
- ✦ зробити надання консультацій більш доступним і розвиненим;
- ✦ закріпити адміністративно-правовий статус податкового консультанта як учасника податкових відносин;
- ✦ установити відповідальність контролюючих органів за ненаданням податкової консультації.

Подальший науковий пошук доцільно зосередити на розробці теоретико-методологічних положень та інструкцій для роботи податкових консультантів в Україні на основі зарубіжного досвіду. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція) : монографія. Київ : Алерта, 2013. 310 с.
2. Буссе Р. Налоговое консультирование и его общественная выгода: опыт Германии URL: <https://kapital->

- rus.ru/articles/article/nalogovoe_konsultirovanie_i_ego_obschestvennaya_vygoda_opyt_germanii/
- Гудков Ф. А. Об организации рынка услуг по налоговому консультированию. *Ваш налоговый адвокат*. 2007. № 7. С. 12–14.
 - Даниленко Ю. В., Оганесян Р. Е. Вітчизняна та зарубіжна практика регулювання податкового консультивання. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2. С. 85–103.
 - Дондиков З. Б.-Д., Матвеева Ю. Д. Пути решения проблем налогового консалтинга на рынке России. *Вестник ВСГУТУ*. 2007. № 4. С. 29–34.
 - Смірнова О. М. Організаційно-правове регулювання податкового консультивання: зарубіжний досвід. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2010. № 7–8. С. 47–52.
 - Смірнова О. М. Податкове консультивання: зміст і стан розвитку. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2011. № 2. С. 84–90.
 - Шувалова Е. Б., Ефимова Т. А. Налоговое консультирование (правовой аспект) : учебное пособие. М. : Изд. центр ЕАОИ, 2011. 136 с.
 - Консультивання // Академічний тлумачний словник української мови : в 11 т. Київ, 1973. Т. 4. С. 267. URL: <http://sum.in.ua/s/konsultuvannja>
 - Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / редакція від 20.02.2020 р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
 - Проект Закону України «Про податкове консультивання в Україні» № 2745 від 10 липня 2008 р. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF24900B.html
 - Офіційний сайт Європейської конфедерації податкових консультантів. URL: <http://www.cfe-eutax.org/>
 - Офіційний сайт Федеральної палати податкових консультантів Німеччини. URL: <https://www.bstbk.de/de/steuerberater/>
 - Офіційний сайт палати податкових консультантів Франції. URL: <http://www.iacf.fr/presentation-de-l-iacf/>
 - Офіційний сайт PricewaterhouseCoopers. URL: <https://www.pwc.com/>
 - Dondikov, Z. B.-D., and Matveyeva, Yu. D. "Puti resheniya problem nalogovogo konsaltinga na rynke Rossii" [Ways to Solve the Problems of Tax Consulting in the Russian Market]. *Vestnik VSGUTU*, no. 4 (2007): 29-34.
 - Gudkov, F. A. "Ob organizatsii rynka uslug po nalogovomu konsultirovaniyu" [On the Organization of the Market for Tax Consulting Services]. *Vash nalogovyy advokat*, no. 7 (2007): 12-14.
 - "Konsultuvannia" [Consultancy]. *Akademichniy tлумachnyi slovnyk ukrainskoi movy*. 1973. <http://sum.in.ua/s/konsultuvannja>
 - [Legal Act of Ukraine] (2008). http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF24900B.html
 - [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
 - Ofitsiyniy sait Federalnoi palaty podatkovykh konsultantiv Nimechchyny. <https://www.bstbk.de/de/steuerberater/>
 - Ofitsiyniy sait palaty podatkovykh konsultantiv Frantsii. <http://www.iacf.fr/presentation-de-l-iacf/>
 - Ofitsiyniy sait PricewaterhouseCoopers. <https://www.pwc.com/>
 - Ofitsiyniy sait Yevropeiskoi konfederatsii podatkovykh konsultantiv. <http://www.cfe-eutax.org/>
 - Shuvalova, Ye. B., and Yefimova, T. A. *Nalogovoye konsultirovaniye (pravovoy aspekt)* [Tax Consulting (Legal Aspect)]. Moscow: Izd. tsentr EAOI, 2011.
 - Smirnova, O. M. "Orhanizatsiino-pravove rehuliuвання podatkovoho konsultuvannia: zarubizhnyi dosvid" [Organizational and Legal Regulation of Tax Consulting: Foreign Experience]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, no. 7-8 (2010): 47-52.
 - Smirnova, O. M. "Podatkove konsultuvannia: zmist i stan rozvytku" [Tax Consulting: Content and State of Development]. *Naukoviy visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy (ekonomika, pravo)*, no. 2 (2011): 84-90.

REFERENCES

- Andrushchenko, V. L., and Tuchak, T. V. *Moralno-etychni imperatyvy podatkiv ta opodatkuvannia (zakhidna tradytsiia)* [Moral and Ethical Imperatives of Taxes and Taxation (Western Tradition)]. Kyiv: Alerta, 2013.
- Busse, R. "Nalogovoye konsultirovaniye i yego obshchestvennaya vygoda: opyt Germanii" [Tax Advice and Its Public Benefit: The German Experience]. https://kapital-rus.ru/articles/article/nalogovoe_konsultirovanie_i_ego_obschestvennaya_vygoda_opyt_germanii/
- Danylenko, Yu. V., and Ohanesian, R. E. "Vitchyzniana ta zarubizhna praktyka rehuliuвання podatkovoho konsultuvannia" [Domestic and International Practice of Regulation of Tax Consulting]. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*, no. 2 (2015): 85-103.