

карт і фінансовою звітністю підприємства. Особливості розвитку ринку, галузева специфіка та інші фактори можуть сприяти доповненню стратегічних карт іншими аспектами, що є найбільш значимими для відповідного підприємства. На практиці стратегічні карти західних підприємств доволі часто включають систему показників, що характеризують їх інтелектуальний капітал (рис. 1). Загальноприйнятої методики розрахунку таких показників поки що не існує, і, їх значення в кожному окремому випадку залежать від точки зору спеціалістів підприємства. На наш погляд, інформація про інтелектуальний капітал підприємства в системі стратегічних карт повинна охоплювати інноваційні, професійно-кваліфікаційні й інформаційні аспекти.

Довгострокові стратегічні рішення, як правило, виділяються на фоні інших управлінських рішень своєю масштабністю та значимістю (інвестиції в нові технології, проведення НДДКР тощо). Разом з тим, сучасні підприємства все частіше стикаються з управлінськими рішеннями іншого роду.

Менеджерів цікавить як використовуються накопичені знання працівників підприємства, яка частина робочого часу виділяється на професійне навчання та підвищення кваліфікації працівників, чи

збирається та розповсюджується серед працівників накопичений досвід та користі знання окремих співробітників тощо). Прийняття рішень такого роду набуває особливої значимості в умовах, коли конкурентна боротьба переміщується в сферу накопичення інтелектуального капіталу підприємств, який неможливо придбати.

За допомогою стратегічної карти, представлені у вигляді рис. 1, є можливість прослідкувати, як інтелектуальний капітал (знання та професійні якості персоналу, інформаційні бази, технології) перетворюються в матеріальні результати (в приваблення нових клієнтів, яке призведе до росту доходів від реалізації продукції), що в кінцевому підсумку призводить до збільшення конкурентоспроможності та доходів у довгостроковій перспективі.

Отже, успішність діяльності постіндустріального підприємства залежить від інтелектуальних чинників, які перераховуються в нижній частині стратегічних карт. Концепція стратегічних карт дає можливість розширити сферу дії фінансового обліку та забезпечить контроль формування та ефективність використання інтелектуальних ресурсів підприємства.

#### Література

1. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. – М.: “Олимп-Бизнес”, 2003. – 320с.
2. Головай Н.М. Облік та аналіз в управлінні інтелектуальним капіталом підприємства // Автореферат дис... к-та екон. наук: 08.00.09. – 2009.

УДК 657

### ПОДАТКОВЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ДОСВІД

Сисоєва І.М. – к.е.н., доцент

*Вінницький навчально-науковий інститут економіки THEU*

Для України саме поняття та застосування такої процедури, як податкове консультування, стало більш доступним та вживаним після затвердження Податкового Кодексу України [2]. У той час, коли закордонний досвід є досить тривалим.

В економічній літературі вивченню можливості надання консультацій у сфері оподаткування приділяється велика увага. Серед зарубіжних вчених-економістів, роботи яких присвячені цій проблематиці, слід виділити сучасних дослідників-фахівців податкового консультування, таких як: Міхаель Корт, Херберт Бехерер, Стівен Колклав, Джил Леві, Дарко Кончан, Томаш Михалик. Вітчизняні дослідники даної проблематики: О.Смірнова, Л.

Рубаненко та інші. Однак, незважаючи на те, що податкове консультування стало невід'ємною складовою фіскальної системи, у вітчизняній літературі засади податкового консультування досліджені недостатньо. У сучасних умовах реформування податкової системи питання зарубіжного досвіду податкового консультування потребує поглибленого дослідження.

Історія, період виникнення та концепція податкового консультування у кожній країні мала та має власні унікальні риси та особливості, що пояснюються рівнем їх економічного зростання та національною специфікою. В 1959 р. у Франції в якості єдиної координаційної організації було створено Європейську

Асоціацію податкових консультантів (CFE) та затверджено її статут, що був остаточно переглянутий Генеральною асамблеєю Асоціації 24.09.2010 р. Сьогодні до складу Асоціації входять 33 національні організації з 24 європейських країн, що об'єднують більше, ніж 180 тис. податкових консультантів (tax advisers). Свою місію Асоціація вбачає у захисті професійних інтересів податкових консультантів, гарантуванні високої якості наданих ними порад і рекомендацій та обміні інформацією щодо національних податкових законів з метою сприяння координації податкового законодавства в Європі. Таким чином, податкове консультування активно розвивається, як мінімум, у 24 європейських країнах, що додатковий раз підтверджує необхідність та особливий статус даного виду послуг, а тому спробуємо розкрити його зміст.

Досліджуючи нормативну базу податкового консультування в окремих європейських країнах, слід виділити дві, істотно відмінні одна від одної, системи регулювання правових відносин: система «державного регулювання», коли нормативна база податкового консультування, в основному, кодифікована законом і адресатами цього закону, і вона, при необхідності, лише уточнюється або доповнюється; система «саморегулювання», коли нормативна база встановлена виключно самими дійовими особами. Залежно від існуючих в окремих країнах систем регулювання правових відносин створюються різні професійні об'єднання податкових консультантів.

Система «державного регулювання» означає, що в даній країні є спеціальний закон про податкове консультування і існує професійне об'єднання, створене та діє на основі цього закону, підтримуючи його здійснення і контролюючи його виконання. Членство в цій організації є обов'язковим для таких країн, як Австрія, Угорщина, Німеччина, Італія, Польща, Словаччина, Франція, Хорватія та Чеська Республіка. Люксембург і Португалія теж відносяться до цієї групи, однак, членство в професійній організації там добровільне.

У країнах з явно вираженою системою «саморегулювання» зазвичай немає спеціального закону, що регулює податкове консультування. Професійне об'єднання при цьому (а в деяких країнах може бути більше одного), як правило, створюється на приватній базі, діє на основі правил і норм, встановлених для самих себе. Членами профорганізації стають особи, які відповідають вимогам для вступу в неї, але на добровільних засадах. Таким чином, власні нормативні положення, видані об'єднанням,

зобов'язують лише його членів. До країн, які мають систему «саморегулювання», відносяться наступні країни: Бельгія, Великобританія, Голландія, Ірландія, Іспанія, Фінляндія та Швейцарія.

Польща, Чеська Республіка та Словаччина, незабаром після початку трансформаційного процесу 90-х рр., взяли за врегулювання ринку так званих «вільних» професій, в тому числі податкового консультування, і при цьому скористалися досвідом сусідніх з ними країн Австрії та Німеччини [3]. Сьогодні в цих країнах вже існує 10-20-річний досвід застосування законів, що регулюють податкове консультування, і такий же досвід роботи професійних об'єднань.

Правове регулювання та організація податкового консультування, а також робота професійних об'єднань в розглянутих країнах, в загальному, збігаються і відмінності є лише в нюансах. Основним нормативним положенням для діяльності податкових консультантів в кожній з цих країн є спеціальний Закон про податкове консультування. Ці закони регламентують умови і порядок допуску до професії податкового консультанта, його права та обов'язки по відношенню до клієнта і державі, а також визначають умови створення, завдання та принципи дії професійних об'єднань податкових консультантів. У Чехії та Словаччині відповідний закон є вже з 1992-го року, а в Польщі він діє з 1997-го року [5].

Суб'єктами податкового консультування в якості фізичних осіб по тлумаченню чеського і словацького закону є виключно податкові консультанти. У Польщі додатково керуються законом в разі, коли адвокати та аудиторі займаються консультуванням в податкових справах своїх клієнтів. Польща відрізняється ще й тим, що особами, які займаються податковим консультуванням, можуть бути юридичні особи у вигляді товариства з обмеженою відповідальністю та акціонерного товариства з умовою, що більше 50% їх членів представлені податковими консультантами. У Польщі та Словаччині податкове консультування дозволяється, крім того, і товариствам податкових консультантів, до складу яких в Польщі повинні входити тільки представники відповідної професії, а в Словаччині - більше 3/4. У законі Чеської Республіки право юридичних осіб на податкове консультування відсутня, про що чеські колеги дуже шкодують. Це, однак, не означає, що вони для спільного здійснення діяльності не об'єднуються. Але треба врахувати, що носіями прав і обов'язків з податкового консультування при цьому не є сама

компанія, а лише її члени. Конфлікти в разі спору з клієнтом неминучі. Відповідні поправки в закон намічається провести приблизно через 1-2 роки.

Сутність податкового консультування у всіх трьох країнах (Польща, Славаччина, Чехія) є ідентичною. Вона полягає в наданні клієнтам послуг з їх податкових справах у вигляді

відповідних консультацій, куди при бажанні включено виконання всіх супутніх робіт, наприклад, ведення бухобліку та податкової документації, складання необхідних декларацій. На практиці не виключається і надання консалтингових послуг з різних питань підприємницької діяльності, прямо не пов'язаних з оподаткуванням клієнта.

#### Література

1. Інформація з сайту Спілки податкових консультантів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>.
2. Податковий кодекс України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
3. Михаель Корть. Рынок налогового консультирования в Германии / Доповідь на Міжнародному податковому конгресі «TaxExpo – 2010». - [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.taxexpo.ru/1/showing-room/#>.
4. 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 : Формування ринкових відносин в Україні. – К., – 2010. – С. 47-52.
5. Херберт Бехерер. Налоговый консультант – партнер бизнеса / Доповідь на Міжнародному податковому конгресі «TaxExpo – 2010». - [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.taxexpo.ru/1/showing-room/#>.

УДК:657.1

### ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА В КОНТЕКСТІ МСФЗ

Балазюк О.Ю. – к.е.н., доцент

*Вінницький навчально-науковий інститут економіки ТНЕУ*

В останні роки в Україні відбуваються процеси реформування системи бухгалтерського обліку, зумовлені зміною економічної системи й інтеграцією країни до Європейського Союзу. Це вимагає запровадження єдиних світових стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що дозволить усунути економічні й торговельні бар'єри, активізувати надходження іноземних інвестицій, виходити на світові ринки капіталу, формувати конкурентоспроможне ринкове середовище.

Сьогодні ряд вітчизняних підприємств, за вимогою закону чи за власним бажанням, подають фінансову звітність за міжнародними стандартами. Однак, формальне прийняття визнаних світом правил – це тільки половина шляху з наближення системи обліку в Україні до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Важливіше перейняти саму філософію обліку за МСФЗ з її викристалізованим досвідом найкращих облікових практик.

Одним з важливих понять у контексті міжнародних стандартів є поняття «професійного судження» бухгалтера. Професійне судження, як категорія у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» не визначена [5]. Разом з тим, Законом визначено право підприємства

визначати облікову політику, обирати форму бухгалтерського обліку та інше. Для прийняття таких рішень керівництво підприємства, зокрема, керівник бухгалтерії, повинні застосувати своє професійне судження. У зв'язку з цим актуальним є визначення самої сутності поняття «професійне судження», його видів, методичних аспектів його застосування.

Повністю стандартизувати ведення бухгалтерського обліку неможливо, і хоч в нашій країні, як представника пострадянського простору, це намагались робити завжди, однак, складність та різноманітність облікових ситуацій та процедур в умовах ринкової економіки, сама собою зумовлює необхідність професійного судження у бухгалтера. З одного боку це, певною мірою, «свобода», однак з іншого, це вибір альтернатив у межах встановлених загальноприйнятих правил.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [5]. Отож, найголовнішим у процесі ведення бухгалтерського обліку є процес продукування