

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ  
КАФЕДРА ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ТА АУДИТУ БІЗНЕСУ**

**ШВАЙКО Маргарита Володимирівна**

**ЕКСПЕРТНА ДІЯЛЬНІСТЬ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТАНТА ТА  
ЙОГО РОЛЬ В ОЦІНЦІ МОЖЛИВОСТЕЙ РОЗШИРЕННЯ БІЗНЕСУ**

спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
освітньо-професійна (наукова) програма  
«Економічна експертиза та аудит бізнесу»

випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала: студентка  
групи ОАБм-12  
Швайко М.В.

---

підпис

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент  
Бречко О.В.

---

підпис

Випускну кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_р.  
Завідувач кафедри

---

Підпис

Тернопіль – 2019

## ЗМІСТ

Вступ

Розділ 1. Теоретико-правові аспекти податкового консультування

1.1. Сутність та значення податкового консультування в системі економічних відносин

1.2. Види та форми податкових консультацій та їх роль для суб'єктів господарювання

1.3. Правова основа податкового консультування та діяльності податкових консультантів

Висновок до розділу 1

Розділ 2. Оцінка надання консалтингових послуг в системі фіскальних відносин

2.1. Діяльність податкового консультанта та його значення для бізнесу

2.2. Структурна конфігурація консалтингових послуг в системі оподаткування

2.3. Експертна робота консалтингових компаній в сфері розширення бізнес-процесів

Висновок до розділу 2

Розділ 3. Вдосконалення системи податкового консультування в Україні

3.1. Практичні аспекти вдосконалення системи надання консалтингових послуг в системі оподаткування суб'єктам податкових відносин

3.2. Зарубіжний досвід податкового консультування та можливості його використання в Україні

Висновок до розділу 3

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

## ВСТУП

Останніми роками світова тенденція бурхливого розвитку ринку консультаційних послуг спровокувала успішне виокремлення нового виду консалтингу – надання консультаційних послуг у сфері оподаткування. Це пов'язано з тим, що малий і середній бізнес, які є основою розвитку економіки країни, не завжди здатні правильно побудувати власну податкову стратегію ведення діяльності через складне та мінливе податкове законодавство. Тому суттєву допомогу суб'єктам господарювання запропонували професіонали – податкові консультанти. Консультанти з податків і зборів – фахівці, які допомагають платникам податків розібратися в процесах оподаткування власної підприємницької діяльності, а також надають ефективні поради та методи вирішення поставлених завдань. Робота фахівця щодо надання консультацій у сфері оподаткування охоплює широкий спектр завдань – починаючи від заповнення та подачі декларації фізичної чи юридичної особи до представлення всіх інтересів клієнта в суді чи на переговорах із питань оподаткування. Тому фахівець в цій справі повинен бути не лише обізнаним та досвідченим, а й об'єктивним, надійним та відповідальним. Так податковий консультант сприяє покращенню партнерських відносин між контролюючими органами та представниками бізнесу шляхом активної інформаційно-роз'яснювальної роботи.

Постійні зміни законодавства у довгостроковій перспективі мінімізують інвестиційну привабливість країни, а відповідно й рівень мотивації платників податків до чесних взаємовідносин з фіскальними органами. Опираючись на досвід зарубіжних країн, можна зауважити на зменшенні дефіцитних явищ у бюджетній політиці через акцентування зусиль на розвитку консалтингових податкових послуг. Як різновид професійної діяльності, податкове консультування націлене на співпрацю фахівця і платника податків з питань врегулювання різних аспектів сфери оподаткування, пошук оптимальних методів вирішення поставлених завдань в межах чинного законодавства.

Потреба у податкових консультантах для зарубіжних країн і України є досить важливою і актуальною сьогодні. Формування в платників податків високого рівня податкової культури, розуміння обов'язків та прав щодо сплати податків, інноваційний розвиток, обізнаність та поінформованість клієнта є запорукою підвищення соціальних стандартів, покращення фіскальної політики. А розвиток консультаційних послуг у сфері оподаткування підсилює загальний ефект наповнення бюджетних ресурсів для виконання завдань поставлених перед країною.

**Актуальність** теми дипломної роботи полягає в тому, що організація ефективних дій щодо максимізації рівня добровільної і чесної сплати податків потребує інноваційного підходу, основною ціллю якого є формування партнерських стосунків між контролюючими органами та платниками податків. На сьогодні в Україні існує низка чинників, які негативно впливають на розвиток податкового консультування. Основними з них є: недосконалість та постійні зміни податкового законодавства, недовіра платників податків до фіскальних органів, можливість уникнення від сплати податкових платежів та ухилення від оподаткування, нестабільний фінансовий стан значної кількості суб'єктів господарювання. Сучасний рівень розвитку взаємовідносин у сфері оподаткування потребує професійного аналізу правових змін.

Серед вчених та спеціалістів, які вивчають процес податкового консультування та узагальнюють його теоретико-методологічні основи, варто назвати наступні прізвища: Н. Бондарчук, О. Болтенко, В. Балакін, Н. Башкірова, Р. Буссе, А. Габрелян, А. Гудков, М. Грачева, Т. Демішева, О. Іонова, З. Карпасова, Л. Кіріна, Н. Селезнева, О. Сугрובה, О. Смірнова, Д. Чернік, Й. Нуккельт.

**Мета** дипломної роботи полягає у висвітленні сутності процесу податкового консультування та аналізі теоретико-методологічних аспектів надання консалтингових послуг у сфері оподаткування, опираючись на

вітчизняний та зарубіжний досвід, вивчення та дослідження особливостей середовища продукування податкової консультації.

**Завдання** кваліфікаційної роботи полягають в наступному:

- розуміти економічну сутність та значення податкових консультацій;
- ознайомитися з основними видами, формами та правовою основою податкового консалтингу в Україні;
- оцінити роль експертної роботи податкового консультанта та консалтингових компаній для суб'єктів господарювання і держави;
- дослідити методи вдосконалення системи надання консалтингових послуг в системі оподаткування;
- надати рекомендації щодо шляхів удосконалення процесу податкового консультування в Україні, опираючись на досвід зарубіжних країн.

**Об'єктом дослідження** є діяльність податкового консультанта.

**Предметом дослідження** є процес надання податкових консультацій та його роль для платників податків у здійсненні своєї підприємницької діяльності.

Інформаційно-аналітичною основою дослідження стали наукові дослідження з питань податкового консультування вітчизняних та зарубіжних науковців, інтернет джерела,

# **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ**

## **1.1. Сутність та значення податкового консультування в системі економічних відносин**

В основі розвитку фінансово-економічних відносин будь-якої країни лежить взаємодія фіскальних органів у сфері оподаткування з платниками податків. Такі правовідносини повинні характеризуватись високим рівнем професіоналізму, взаєморозуміння, обізнаності. Важливу роль в даному аспекті відіграє податкове консультування, сутність якого полягає в наданні спеціалістами податкових консультацій платникам податків щодо процесів оподаткування власного бізнесу, а також мінімізації їх ризиків [6].

Згідно ПКУ під податковим консультуванням розуміють процес в якому контролюючий орган надає допомогу певному платнику податків стосовно практичного застосування конкретної норми закону, або ж нормативно-правового акта з питань оплати обов'язкових платежів та зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган. В Законі України «Про податкове консультування в Україні» зазначається, що податкове консультування є видом професійної діяльності щодо надання послуг на оплачуваній основі особі яка потребує консультацій, стимулюванням чесному виконанню платниками податків, зборів та інших обов'язкових платежів передбачених законодавством держави [64].

Також доцільно визначити податкове консультування як різновид професійної діяльності в основі якої є співпраця фахівця в сфері оподаткування та клієнта щодо вирішення різних аспектів податкової політики, що має за мету пошук найбільш оптимальних варіантів та гарантує законність їх застосування. Так процес консультування сприяє підготовці кваліфікованих фахівців та спеціалістів, яким характерні управлінське мислення і знання того, як правильно застосувати свої вміння для вирішення тих чи інших питань в податковій сфері, надати професійну консультацію використовуючи працю та інтелект людей і специфіку податкового

законодавства [15]. При наданні консультацій фахівцями в податковій сфері основним є формулювання логічних роз'яснень та уміння донести раціональні підходи щодо вирішення поставлених завдань та питань, визначення шляхів і методів їх реалізації.

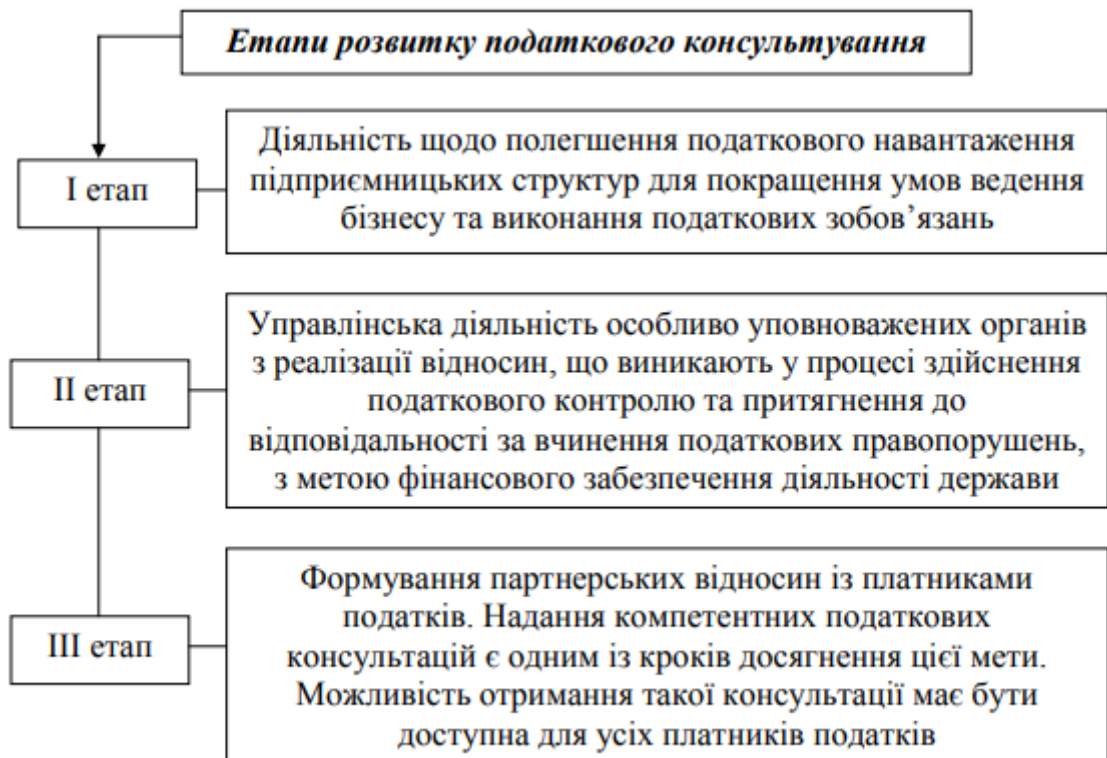
Процес податкового консультування, його основні критерії та мету досліджували багато науковців і на основі їх праць можна виокремити два основних підходи до трактування поняття «консультування»:

1) Перший підхід розкриває поняття функціональної точки зору. В контексті цього, доктор Арлена Скотт пояснює консультування як метод надання допомоги стосовно вирішення поставлених питань та завдань, при чому сам консультант не виконує задачу самостійно, а лише сприяє її вирішенню.

2) Другий підхід акцентує на тому, що консультування є окремими професійними послугами які повинні відповідати поставленим вимогам. Зокрема Ларрі Грейнер пояснює, що консультаційні послуги повинні надаватися лише спеціально навченими та кваліфікованими особами, які професійно аналізують проблеми даної організації і дають рекомендації щодо вирішення цих проблем [27].

На думку д.е.н. Р. Буссе консультації у сфері оподаткування включають в себе не лише надання рекомендацій та шляхів вирішення поставлених проблем, а й виконання наступних робіт: ведення документації та бухгалтерського обліку, складання необхідних декларацій тощо. Науковець О. Смірнова досліджує податкові консультації як процес, експертизу, або метод, що в процесі реалізації дають можливість зрозуміти клієнту їхні права та обов'язки як платника податків. Підсумовуючи загальну думку науковців доцільно виокремити, що податкове консультування – один з видів професійної діяльності, в основі якої є співпраця між кваліфікованою особою та клієнтом, надання консультуючих послуг, результатом яких є врегулювання аспектів податкової політики, та законне вирішення поставлених проблем.

Розвиток податкового консультування відбувався в декілька формуючих етапів (див. рис. 1.1) [76].



**Рис. 1.1. Етапи розвитку податкового консультування [76]**

Податкове консультування є специфічним орієнтиром для ефективної організації роботи податкових консультантів, а тому доцільно виокремити й основні критерії даного процесу:

1) Знання та досвід – вміння використовувати набуту інформацію в процесі роботи з юридичними та фізичними особами, а також здатність реформувати її в залежності до змін законодавства в податковій сфері. Знання фахівця в податковій сфері не обмежуються лише знаннями нормативно-правових актів податкового законодавства. Податковий консультант повинен володіти знаннями судової практики, вміти проаналізувати нормативно-правові та роз'яснювальні акти. Консультант повинен бути професійним фахівцем який володіє і знаннями в бухгалтерському обліку, вміє аналізувати різні фінансові операції. Пріоритетним знанням податкового консультанта має бути податкова галузь,



натомість він повинен надавати клієнту послуги з різних напрямків діяльності [77].

Податкові консультанти маю право проводити усні або письмові консультації. Але в цих двох випадках варто зазначити, що зміст консультації повинен бути інформаційно-наповнений та вичерпним, в чому консультанту допомагають знання та набутий досвід роботи. Відповідь на запит клієнта повинна бути змістовною опираючись на нормативні правові документи. Консультанту слід запропонувати платнику податків достовірний опис даної проблеми та ситуації, при цьому описуючи всі можливі наслідки стосовно можливих варіантів поведінки платника податків [20]. Дана відповідь має містити аргументи які клієнт зможе використати вступаючи у правовідносини з податковим органом. В той час платник податку вирішує свої наступні кроки самостійно, адже згідно цивільного законодавства підприємницька діяльність – діяльність, яка здійснюється лише на власний страх і ризик. Однак якість консультації залежить від повноти і достовірності поданих клієнтом документів.

2) Об'єктивність – критерій, що мотивує до конкретних дій та рішень, комплексний та загальний аналіз ситуації, при чому фахівець повинен уникати усталених оцінок, подвійних стандартів та зайвої інформації. Безліч великих організацій мають спеціально створені підрозділи консультантів в податковій сфері, інші підприємства звертаються до фахівців, що не є у штаті організації лиш при необхідності, проте в двох даних випадках важлива об'єктивність. Часто при зверненні платника податків до податкового консультанта здійснюється при наявності скарг та суперечливостей податкового законодавства [75].

При співпраці податкового консультанта з клієнтом до роботи залучаються різні структурні підрозділи організації. До прикладу, при вирішенні питання податкового планування робота вимагає залучення не лише бухгалтерської служби, а й фінансового відділу. Об'єктивне консультування передбачає розробку таких методик вирішення конкретних

ситуацій, які застосовуються з урахуванням специфіки наявних проблем і поставлених цілей.

3) Надійність і сумлінність – здатність якісно та професійно виконувати обов'язки, що відповідно викликатиме довіру у клієнта, а також ставити його інтереси в пріоритеті над власними. Проблеми які клієнт бажає вирішити з допомогою податкового консультанта рідко матимуть один варіант вирішення, тому варто при аналізі ситуації підібрати декілька альтернативних рішень, які будуть вигідні зі сторони клієнта і податкового законодавства. Сумлінність фахівця в даній ситуації проявляється в комплексності огляду та опрацювання питань поставлених клієнтом, максимальній допомозі при вирішенні проблеми. Податковий консультант сумлінно виконуючи свою роботу, повинен працювати в інтересах платника податку, але водночас в межах діючого законодавства. Ціллю клієнта є зменшення податкового тягара, а держави натомість максимізація податкових надходжень.

4) Конфіденційність – гарантія зберігання всієї отриманої інформації від клієнта та нерозголошення всіх інформаційних даних, відомостей без попередньої згоди (окрім випадків передбачених законом). При підписанні договору між клієнтом та податковим консультантом висвітлюється фінансова інформація організації, а також і комерційна таємниця, що потребує відповідної конфіденційності зі сторони фахівця. Питання конфіденційності обов'язково повинне бути прописаним податковим консультантом в контракті.

5) Економічна результативність – вміння фахівця в податковій сфері запропонувати такі варіанти вирішення поставлених завдань, які будуть економічно вигідні для клієнта з відповідно адекватною оплатою. При наданні консультаційних послуг повинен бути чітко сформований аспект калькуляції витрат, що визначає вартість наданих послуг. Так як консультант є зацікавленим в отриманні максимально можливої суми і при цьому

збереженні клієнта, має чітко називати вартість своїх послуг і прораховувати можливі затрати на ряд поставлених питань.

б) Професійна компетенція – вміння чітко і правильно визначити сферу компетенції податкового консультанта і його можливостей. В ситуації коли фахівець розуміє, що не зможе вирішити проблему клієнту, варто відмовитися від надання консультаційних послуг. Податковий консультант повинен чітко оцінювати свої професійні навички та уміння. Досить важливо фахівцю подавати письмову пропозицію ще на стадії формування комерційної пропозиції знання діяльності платника податків. Важливими факторами компетенції є використання в наданні консультаційних послуг методик опрацювання аналогічних проблем і можливість наявності відповідного інструменту вирішення. Стандартні підходи чітко демонструють упередженість у вирішенні проблем та питань клієнта, але часто платник податків оцінює вміння вирішити складні ситуації [84].

При зверненні клієнта до податкового консультанта часто постає проблема належної подачі інформації і платник податків не може чітко сформулювати суть питання. В даній ситуації податковий консультант повинен допомогти клієнту і максимально зрозуміти суть проблеми. Також професійна компетентність визначається підбором алгоритму варіантів вирішення, формулювання переваг та наслідків розв'язання проблеми, аналізу ризику. Фахівець в сфері податкового консультування повинен постійно підвищувати свою кваліфікацію, здійснювати освітню та наукову роботу в податковій сфері.

Таким чином, розглядаючи сутність податкового консалтингу можна свідчити про високі вимоги в консультаційних послугах, а відповідно і до самих осіб, що надають ці послуги (див. рис. 1.2) [12].

Вимоги до особистості	Вимоги до професійної компетенції	
	Повинен знати	Повинен вміти
Творче мислення Розвинені навички ділового спілкування Психологічна зрілість Гарне фізичне і духовне здоров'я Стабільність у поведінці, впевненість у собі Здатність до самовдосконалення Самодисципліна Самоорганізованість Самокритичність Професійна етика	Проблеми теорії і практики управління Методи управління Процедури ведення звітності Системи обробки інформації Основи обчислювальної техніки Організаційні основи консультування Методичні основи консультування Чинники, які впливають на результативність консультування	Визначати і вирішувати проблеми Приймати нестандартні управлінські рішення Навчати, передавати знання Спонукаати працівників до творчої діяльності Формувати і розвивати ефективні робочі групи Застосовувати попередній досвід консультування в різних галузях при вирішенні різних проблем Безперервно поповнювати й оновлювати знання Брати участь у розробці й реалізації стратегії консультаційної організації

**Рис. 1.2. Критерії професіоналізму консультантів [12]**

Мета податкового консультування – формулювання обґрунтованих рішень, сприяння належному нарахуванню оплаті податків та обов’язкових платежів, інформування юридичних та фізичних осіб про зміни в податковому законодавстві, а також роз’яснення окремих положень законодавства, підбір раціональних підходів до вирішення поставлених завдань. Тому розвиток консультування в податковій сфері є тим аспектом, що налагоджує відносини між контролюючими органами та суб’єктами оподаткування [11]. Для цього потрібно масово інформувати суспільство та проводити консультаційні роботи із платниками податків для підвищення рівня розвитку податкової культури в державі. В країні слід розробити та запусити в дію загальнонаціональну програму формування податкової культури, адже сьогодні в нашій державі постало питання необхідності змін взаємовідносин між платниками податків та ДФС України, наслідком чого стане збільшення рівня добровільної сплати податків.

Розвиток податкового консалтингу в сфері оподаткування є запорукою високого рівня податкової культури платників податків. Важливим важелем

методів впливу є працівники фіскальних органів, адже саме вони повинні посилювати громадську думку на несумлінних платників податків та боржників бюджету. Згідно статистики на сьогоднішній день серед суспільства заходи щодо примусового стягнення податкових платежів не має такого ефекту як засоби масової інформації, розміщення інформації на стендах контролюючих органів та органів місцевого самоврядування, банківських установах, будинках культури та лікувальних закладах. Ці заходи будуть мати значний виховні важелі впливу.

Податкове консультування має вагоме значення і в системі економічних відносин. Зокрема для того щоб держава ефективно функціонувала їй потрібні фінансові ресурси. Стабільно-прогресуюче забезпечення бюджету і формування його дохідної частини є запорукою успішного розвитку економіки будь-якої країни. Одним з негативних факторів, що впливає на наповнення бюджету на протязі тривалого часу залишається ухилення від сплати податкових платежів. Згідно практики адміністрування попередньо встановлених законодавством України обов'язкових платежів і зборів, конституційний обов'язок платників податків щодо повної а також згідно термінів сплати податків виконується не завжди і не усіма суб'єктами оподаткування [21]. Досить часто це виникає з причин непорозуміння громадянами України аспектів такого зобов'язання та низького рівня їх інформування щодо важливих наслідків та корисності оподаткування для держави і суспільства.

За рахунок удосконалення рівня розвитку податкового консультування та інформування платників податків значно підсилюється ефективність фіскальних важелів впливу на протидію несплати податкових платежів.

За останні роки податкова політика України часто підлягала змінам і сьогодні піддається реформуванню та характеризується деякою нестабільністю. Саме всі ці явища та спровоковані ними похідні явища в комплексі розширюють можливість виникнення такої ситуації, при якій платник податків націлює дії на несплату податкових платежів. Тому

податкове консультування на сьогодні є досить важливим заходом, що випереджає появу таких подій. Так інформування платників податків та їх обізнаність можуть стати стимулом на шляху до результативного функціонування фіскальної системи країни.

Актуальність податкового консалтингу пояснюється рядом об'єктивних причин, а саме:

- довготривалий шлях до подальших ускладнень податкових систем країни;
- постійні зміни та доповнення законодавства в податковій сфері;
- націленість підприємств та організацій законним шляхом заощаджувати власні кошти;
- бажання клієнтів зменшити податкові ризики, та переадресувати взаємовідносини і відповідальність з фіскальними органами на професіоналів в цій справі [16].

Процес надання консультаційних послуг в сфері оподаткування має власні специфічні властивості та певні ознаки, що виокремлюють їх серед інших консалтингових послуг. А саме процес надання податкових консультацій здійснюється в певній послідовності:

Етап 1. Інформаційний – збір, обробка та формування бази інформації, визначення методів та інструментів оцінки проблеми, розроблення послідовності програми надання послуги. Результат реалізації даного етапу – формування групи відповідальних фахівців, розробка плану дій, підписання договору на консультування.

Етап 2. Аналіз проблеми – діагностування проблеми та визначення альтернативних методів та реальних змін. Результатом даного етапу є розроблення ефективних альтернативних рішень на основі вагової інформаційної бази.

Етап 3. Планування змін та можливих перспектив – розробка плану щодо реалізації змін та надання рекомендацій клієнту для заключного

рішення. Результат третього етапу – розроблення тактики та стратегії діяльності.

Етап 4. Реалізація наданих рекомендацій – впровадження заходів, націлених на вирішення проблеми, відповідно до плану-графіку. У результаті четвертого етапу втілюються та реалізуються зміни.

Етап 5. Звітний (заключний) – оцінка результативності діючих змін, характеристика масштабів відхилень, реалізація коригувальних заходів. Результат звітного етапу – формування звіту податковим фахівцем [14].

Опираючись на вище перераховані етапи процесу консультування, можна стверджувати, що податковий консалтинг слід розглядати як сукупність методико-контрольованих дій і методів, в результаті яких реалізуються консалтингові податкові послуги. Доцільно зауважити і на тому, що податкове консультування є тим інструментарієм, який виступає унікальним методом управління ризиками в податковій сфері. Проте таке управління є результативним у випадку мінімізації або повної ліквідації ризиків у відносинах «консультант-клієнт».

Охарактеризувавши етапи податкового консультування, слід проаналізувати і його існуючі моделі (табл.1.1) [60]. Залежно від участі клієнта на кожному етапі із застосуванням моделей, залежить і ефективність діяльності податкового консультанта та відповідно ефективність самого консультування в податковій сфері.

Податкова консультація характеризується індивідуальним характером і використовується виключно платником податків, якому надані консультаційні послуги. Платник податків має право обирати в якій формі буде надаватись консультація: усній, письмовій або електронній [61].

Згідно чинного законодавства є два основних види податкового консультування: відомче податкове консультування, консультування у вигляді приватних послуг.

Відомче податкове консультування – компетентність Державної фіскальної служби України, яка надає консультації в сфері оподаткування на

безоплатній основі. Звертаючись в структурні органи ДФС, суб'єкти господарювання отримують відповіді на поставленні запитання у письмовій формі, по телефону, або ж за допомогою голосових повідомлень.

**Таблиця 1.1**

**Моделі податкового консультування [60]**

<b>№</b>	<b>Назва моделі</b>	<b>Її сутність</b>	<b>Інструменти</b>
1	Експертна	Основною ціллю консультанта є надання інформації клієнту щодо суті норм, правил і процедур діючого податкового законодавства. Клієнт в свою чергу повинен забезпечити фахівця всією інформацією щодо своєї діяльності та існуючої проблеми.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- усні та письмові консультації, дискусії та обговорення даної проблеми;</li> <li>- письмовий розгляд законодавства та літератури;</li> <li>- швидкий аналіз ситуації;</li> <li>- пошук раціональних рішень та аналіз можливих альтернатив;</li> <li>- надання рекомендацій.</li> </ul>
2	Процесуальна	Клієнт активно співпрацює з податковим консультантом в межах заходів і дій, запропонованих фахівцем, пропонує свої ідеї, міркування та разом аналізують проблему і приймають рішення на кожному етапі проекту	<ul style="list-style-type: none"> <li>- формування процесу пошуку правильних рішень і аналізу альтернатив разом з податковим консультантом;</li> <li>- використання ділових новітніх тренінгів як без консультанта, так і з ним;</li> <li>- робота консультанта в процесу управління.</li> </ul>
3	Проектна	Фахівець лише пропонує та допомагає клієнту, передає свої теоретичні та практичні знання	<ul style="list-style-type: none"> <li>- спільні дискусії клієнта та консультанта;</li> <li>- консультації.</li> </ul>
4	Навчальна	Роль консультанта є теоретичною і практичною в наданні інформації з даної проблематики, роль	<ul style="list-style-type: none"> <li>- адаптована програма;</li> <li>- належно сформована цільова група;</li> <li>- навчання методам</li> </ul>



		клієнта полягає в бажанні навчатися, усвідомлювати вибір цілей, програми та методу навчання.	вирішення проблем.
--	--	--	--------------------

## **1.2. Види та форми податкових консультацій та їх роль для суб'єктів господарювання**

Структурні органи ДФС включають в себе діючі центри, які обслуговують платників податків. Такі діючі центри особисто приймають громадян на консультацію, або ж консультують у письмовій формі. Кожен платник податків має можливість скористатись всією наданою інформацією на офіційному сайті ДФС, де створена спеціальна База знань, яка постійно оновлюється, наповнена великою кількістю інформації щодо податкового законодавства, а також містить уніфіковані відповіді щодо запитань платників податків.

Відомчі податкові консультації характеризуються своєю доступністю для клієнта, як платника податків, та продовжують користуватись попитом в умовах постійних змін податкового законодавства. ДФС регулює порядок надання податкових консультацій та встановлює вимоги щодо їх змісту, а відповідно несе відповідальність за їх якість [48].

Консультування у вигляді приватних послуг – консультаційні послуги, які мають право надавати аудиторські та юридичні фірми, а також незалежні консультанти в податковій сфері, в умовах наявності сертифікату від Спілки податкових консультантів України.

Діяльність аудиторських компаній у сфері наданні податкових консультацій здійснює Аудиторська палата України. Вона контролює якість наданих компанією аудиторських послуг та видає сертифікати, як дозвіл на реалізацію таких послуг. Закон України «Про аудиторську діяльність» [32] - основний нормативно-правовий документ, який регулює здійснення таких послуг.

Незалежні податкові консультанти є важливими суб'єктами в сфері наданні приватних податкових консультацій. Діяльність таких консультантів регулюється Спілкою податкових консультантів, яка видає сертифікати та здійснює реєстр податкових консультантів. СПКУ визначає кваліфікаційні вимоги, надає право отримати сертифікат «Консультант з податків та зборів» лише тим громадянам України, які мають вищу юридичну або економічну освіту, вище третього рівня акредитації, стаж роботи від п'яти років за фахом та успішно склали кваліфікаційний іспит [34].

Також згідно ПКУ податкова консультація може бути:

- індивідуальна;
- узагальнююча.

Індивідуальна податкова консультація – надається контролюючим органом платнику податків щодо практичного застосування окремих норм законодавства в податковій сфері, контроль за дотриманням якого є на контролюючому органі, та зареєстроване в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій.

Узагальнююча податкова консультація - оприлюднення позиції центрального органу виконавчої влади, що формує та забезпечує державну фінансову політику, щодо практичного застосування норм законодавства податковій та інших сферах, контроль та дотримання яких покладено на контролюючі органи, що сформувалася в результаті узагальнення індивідуальних податкових консультацій [47].

Щоб отримати індивідуальну податкову консультацію, платнику податків слід звернутися до контролюючого органу. В свою чергу контролюючі органи протягом 25 календарних днів після отримання звернення, безоплатно повинні надати консультацію щодо практичного застосування окремих норм законодавства в податковій чи інших сферах. Такі індивідуальні консультації мають відповідно як негативні, так і позитивні сторони.

Перевагами індивідуальної податкової консультації є:

1) Платника податків, що діяв відповідно рекомендаціям податкової консультації, наданої йому у будь-якій формі, не може бути притягнуто до відповідальності, за умови, що така податкова консультація у майбутньому була реформована або скасована.

2) Якщо податкова консультація, надана контролюючим органом, суперечить або не відповідає нормам чинного законодавства, змісту відповідного податку чи збору, платник податків має право на скасування в суді як правового акта індивідуальної дії [57].

Недоліками індивідуальної податкової консультації є:

1) Платнику податків суворо забороняється користування іншими консультаціями з однакової тематики, що характеризується суворо індивідуальним характером.

2) Термін для отримання консультації є досить тривалим. Відповіді на звернення в контролюючі органи надаються протягом 30 календарних днів з дня заступлення запиту на консультацію.

3) Податкова консультація застосовується лише протягом терміну дії нормативного правового акта в сфері оподаткування, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС, тому є необхідність у самостійному моніторингу платником податків чинного податкового законодавства.

4) Формалізм при наданні відповіді податковому платнику, чітке цитування статей ПКУ.

5) Платник податків не може отримати попередню консультацію з гіпотетичним питанням або майбутнім напрямком своєї діяльності.

6) При розгляді спірних питань, в пріоритеті стоятимуть відомчі інтереси.

7) Відсутність чіткого посилання на ту чи іншу консультацію, яка буде більш пріоритетною. Тому платник податків повинен сам обирати консультацію якою користуватись: узагальнюючою та індивідуальною [66].

Роль податкового консультування є позитивною та вигідною як для держави, так і для суб'єктів господарювання. Позитивний вплив

консультування виявляється в реалізації його основних функцій: інформування суб'єктів господарювання ат податкових агентів; підтримка в прийнятті податкових рішень та пошуку альтернатив з вирішення окремих питань; підтримка в пошуку ряду рішень, спрямованих на вирішення проблем і конфліктів; аутсорсинг щодо завдань пов'язаних з обліком та звітністю.

Громадяни, що займаються підприємницькою діяльністю та держава повинні знаходити компроміс у конфлікті стосовно їхніх інтересів, які є різновекторними щодо питання сплати податків. Ціллю платника податку є оптимізація результатів підприємницької діяльності, держава, в свою чергу, потребує надходження коштів до бюджету через систему оподаткування, з метою виконання поставлених функцій перед суспільством. І саме низький розвиток податкової культури в державі, неосвіченість громадян, нерозуміння норм податкового та іншого законодавства зумовлюють різновекторність фіскальних інтересів двох сторін. Тому постає потреба в створенні між двома сторонами взаєморозуміння та логічного діалогу, що є можливим через процес податкового консультування.

Податкове консультування корисне як для платника податків, так і держави, в процесі якої податковий консультант не роз'яснює норми законодавства, а ефективно застосовує їх при наданні послуг.

Варто зазначити, що консультаційні послуги підвищують рівень безпеки функціонування підприємницької діяльності, сприяють в пошуку компромісу між інтересами держави та платників податку. Основним напрямом у сфері надання податкових консультацій є фокусування діяльності підприємства на предмет дотримання вимог податного законодавства. Податкове консультування включає в себе роботу в складі декількох профільних спеціалістів, а також з зустрічі з директорами фінансового сектору та менеджерами підприємства. Перевірка дотримання всіх норм законодавства в податковій сфері передбачає більш професійній підхід до аналізу результатів економічної діяльності платника податків та його організації, особливостей її

оподаткування, пошук методів використовуваних процесів та співпрацю з іншими колегами, які спеціалізуються в сфері податкового консультування. Принципи роботи таких послуг полягають у вивченні клієнта, наявності професійних навичок та передачі інформації щодо оподаткування платнику податків.

Роль податкового консультування для суб'єктів господарювання розкривається в наступних аспектах:

- багаторівнева підготовка та вивчення питань, що є ваговою ланкою процесу ведення економічної діяльності;

- визначення можливих шляхів економії коштів та перевірка податкових декларацій;

- вивчення та перевірка наявності наданої клієнтом інформації, що вимагають контролюючі органи;

- надання первинних рекомендацій щодо вирішення окремих питань;

- проведення консультування для управлінського персоналу компанії та аудиторів;

- моніторинг останніх змін законодавства в податковій сфері;

- детальне вивчення взаємовідносин між фіскальними органами та платником податків;

- надання інформації та підбір моделей, що дозволяють платнику податків краще зрозуміти та проаналізувати наслідки прийнятих рішень щодо сфери оподаткування;

- надання клієнтам суб'єктам господарювання пропозицій, звітів та чітких рекомендацій [70].

Мова юриспруденції не завжди є зрозумілою для суб'єктів господарювання, як платників податків. Бувають випадки, коли навіть самим податковим консультантам важко розібратися в тій чи іншій податковій ситуації. Така основа і є причиною непорозуміння, а через неправильне трактування і застосування правових норм виникає низка конфліктів між фіскальними органами та платниками податків. Особливо загострена

ситуація виникає після змін нормативної бази оподаткування. Наприклад, вирішуючи певні питання, платник податків повинен враховувати всі зміни з моменту їх вступу у дію, натомість працівник ДФС України повинен виконати роботу в термін до кінця першого податкового періоду. У зв'язку з цим, податкове консультування відіграє роль компромісного фактору.

Постає необхідність виявити в чому основна роль і користь податкового консультування:

По-перше, послугами податкового консультування користуються представники малого та середнього підприємництва, що є в особі приватних підприємців і комерційних організацій. Також клієнтами консультаційних послуг є приватні особи (орендодавці, наймані працівники та ін.) та некомерційні організації, що також підлягають оподаткуванню.

По-друге, податкове консультування на договірній основі допомагає платникам податків вчасно виконати свої податкові зобов'язання. Якщо це малий або середній бізнес, то податкові консультанти беруть на себе наступні обов'язки: ведення бухгалтерського обліку організації, складання фінансової та податкової звітностей, нарахування заробітної плати. За таких умов, платнику податків відповідно економічно вигідніше працювати, ніж тримати штатного бухгалтера або менеджера податкового сектору. Вигодою для платника податків є і наступний фактор, що при виконанні своєї роботи податковий консультант несе відповідальність, а тому може бути змушений відшкодувати нанесенні клієнту збитки при обов'язковому страхуванні від їх настання.

По-третє, суб'єкти господарювання за допомогою податкового консультування, можуть скористатись не лише належною підготовкою документації щодо подання у фіскальні органи. Вони, опираючись на податкове консультування, впевнено запобігають ситуацій переплати, або недоплати податків та зборів. Для платників податків, які ведуть комерційну діяльність, важливим є податкове планування, що мінімізує податкові навантаження згідно чинного законодавства.

Найбільш активно попит на консультаційні послуги в сфері оподаткування зростає в умовах назрівання фіскальних реформ, до або після набуття чинності нових правових норм [74].

Завдання податкового консультування полягає в тому, щоб з урахуванням наявних економічних умов проінформувати суб'єкта господарювання, надати оптимальні рішення для реалізації його господарської діяльності. Професійна податкова консультація надає інформацію клієнту щодо наявних податкових пільг, можливість їх використання. В результаті такого консультування клієнт повинен бути застережний від непродуманих та нелогічних кроків, щоб при реалізації своєї діяльності платник податків не отримав збитків. Якщо на меті податкового консультування буде лише мінімізація податкового навантаження, то така ситуація може призвести і до абсурдного висновку про ліквідацію господарської діяльності клієнта.

По-четверте, податкове консультування є невід'ємною складовою системи оподаткування в державі. Консультанти повинні в рамках своїх повноважень, дотримуватись професійної етики, представляти та захищати в межах закону інтереси клієнта перед контролюючими органами. Процес консультування також грає і суспільно важливу роль, враховуючи той фактор, що правова захищеність громадян країни – один з найвищих принципів демократії суспільства.

По-п'яте, консультування в галузі оподаткування характеризується якістю посередництва між платником податків та податковим органом, як в об'єктивному, так і суб'єктивному плані. Конфлікти між сторонами податкових взаємовідносин можуть вирішуватись на діловому рівні, при умові що вони не дійшли до податного спору. Завдяки участі податкового консультанта, робота податкового органу не має необхідності висвітлювати платнику податків суть нормативних положень.

По-шосте, податкове консультування окрім послуг пов'язаних з оподаткуванням, включає в себе ряд інших послуг консалтингового

характеру. Оскільки податковий консультант, вивчивши інформаційну базу даних діяльності суб'єкта господарювання, може підтримати клієнта та надати рекомендації щодо інших проблем з приводу управління підприємством. До прикладу, податковий консультант може вирішити наступні питання: економічний аналіз діяльності організації, калькуляція витрат, підготовка фінансово-планових документів, питання ціноутворення, планування в короткостроковому та довгостроковому періоді, підготовка інших документів тощо. При податковому консультуванні також можливо вберегти платника податків від банкрутства, шляхом ліквідації управлінських помилок [86].

Отже, в цілому процес консультування у сфері оподаткування є корисним для суб'єктів господарювання: обізнаність платників податків, підвищення рівня податкової культури та розуміння обов'язку щодо сплати податків та зборів, виведення капіталу з тіньового сектору, максимізація інвестиційної привабливості, новітній розвиток та покращення соціальних стандартів, що пов'язані з процесом наповнення державного бюджету та фіскальною політикою.

### **1.3. Правова основа податкового консультування та діяльності податкових консультантів**

Податкове консультування є необхідною ланкою ділової інфраструктури, вагомим джерелом конкурентної спроможності бізнесу та важелем впливу на наповнення бюджету. В Україні базис податкового консультування формують Податковий кодекс України, проект закону «Про податкове консультування в Україні» та інші положення громадських організацій у сфері оподаткування. Серед перерахованих нормативних правових актів найбільш дієвим базисом в сфері оподаткування є Податковий кодекс України, згідно якого податкове консультування регламентується розділом №3. У статті 52 чітко вказано, що за зверненням платників податків фіскальні органи надають безоплатно консультації з питань практичного



застосування окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення контролюючим органом.

Оскільки податкова консультація має виключно індивідуальний характер, то використовуватись може лише платником податків, якому було надано таку консультацію.

Платник податків має право обирати в якій формі буде надана податкова консультація: усній, письмовій, або ж електронній. Якщо консультація здійснювалась в письмовій або електронній формі, то обов'язково повинна враховувати ряд питань щодо податкових порушень платником податків, з урахуванням поточних обставин та обґрунтування застосування норм податкового законодавства [45].

Фіскальні органи мають право консультувати лише в тих питаннях, до яких належать їх повноваження. Щодо функціонування центрального органу виконавчої влади, то він формує та реалізує державну фінансову політику, періодично узагальнює податкові консультації, що стосуються певної кількості платників податків або встановленої суми податку, затверджує в дію узагальнюючі консультації, які оприлюднюються протягом 5 календарних днів на офіційному сайті цього органу. Важливим є той факт, що при умові зміни або скасування узагальнюючої податкової консультації, платник податків не несе відповідальності за дії рекомендовані податковою консультацією, попередньо наданої йому письмово або в електронній формі.

Якщо надана контролюючим органом узагальнююча податкова консультація, на думку платника податків, не відповідає нормам та змісту відповідного податку, то така консультація може бути оскаржена рішенням суду у формі правового акту індивідуальної дії [41]. Відповідно така узагальнююча податкова консультація буде скасована судом, і є підстава для надання нової консультації, враховуючи висновки суду.

Протягом 30 календарних днів із дня набуття законної сили рішення суду про скасування наказу про затвердження узагальнюючої консультації

контролюючий орган, що реалізує державну політику, зобов'язаний опублікувати нову узагальнюючу консультацію або проконсультувати платника податків індивідуально.

Узагальнююча податкова консультація не є нормативним актом, а її статус характеризується позицією ДФС у певний період щодо конкретних питань. Відповідно якщо такі консультації суперечать Податковому кодексу України, то суди негативно реагують на такі послуги.

Однак консультація в сфері оподаткування щодо питань практичного застосування норм податкового законодавства може застосовуватися клієнтом протягом строку дії відповідної норми закону. Тому її застосування є обмежене періодом дії норми податкового законодавства, окрім випадків де суд визнає такі консультації недійсними.

В допомозі платнику податку поряд з узагальнюючою податковою консультацією існує індивідуальна консультація, який є наявний статус правового акта. Доречно зауважити, що таку консультацію не можливо оскаржити, оскільки вона не є нормативно-правовим актом, тобто не є юридичним документом. З позиції суду індивідуальна консультація не визнається юридичним документом і не є обов'язковою для платника податків.

Однак згідно ПКУ, платник податків не несе відповідальності, якщо він діяв відповідно до наданої йому індивідуальної консультації. Навіть при умові, якщо консультація в майбутньому буде змінена.

Доступність роз'яснювальної роботи контролюючих органів на сьогоднішній день проявляється наданням консультацій у загальному доступі інформаційно-довідкового ресурсу. У листі від 30.09.2015 р. Державної фіскальної служби України вказано статус консультацій фіскальних органів, що є висвітлені на загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі («ЗІР») [42].

Інформація розміщена в «ЗІР» характеризується загальною позицією Державної фіскальної служби України із врахуванням норм законодавства в

податковій сфері, без врахування характеристик конкретного платника податків та специфіки ситуацій, а тому не є законною податковою консультацією згідно третьої глави Податкового кодексу. Також ця інформація не сприяє правовим наслідкам, передбачених даним нормативно-правовим документом.

«ЗІР» - ресурс, який створено у межах Електронного уряду з врахуванням напрямків розвитку інформаційних технологій та розглядається як скомплектований ресурс в середовищі інформаційної бази органів ДФС. В даному ресурсі наявна інформація щодо внутрішніх та зовнішніх напрямів діяльності ДФС України, де усі процеси інформаційних довідкових ресурсів забезпечуються належно інформаційно-комп'ютерними технологіями.

Розвиток індивідуального або приватного податкового консультування в Україні сконцентровано в проекті закону «Про податкове консультування в Україні» (Додаток А). Відповідно до статті 1 проекту Закону «Про податкове консультування в Україні», даний нормативно-правовий акт повинен регулювати ті відносини, які тісно пов'язані з податковим консультуванням, визначає правові аспекти даного процесу та правовий статус консультантів в сфері оподаткування України. Положення даного Закону діють в межах України і незалежно від виду діяльності, поширюються на усіх суб'єктів господарської діяльності.

Проекту Закону «Про податкове консультування в Україні» передбачає наступні аспекти консультування щодо питань оподаткування:

- визначає суть таких понять як «податкове консультування», «податковий консультант»;
- затверджує правовий статус податкового фахівця;
- узагальнює права кваліфікаційної комісії податкових консультантів України;
- визначає умови для здійснення процесу податкового консультування;
- окреслює права та обов'язки податкового консультанта;
- формулює норми та правила процесу консультування;

- встановлює права та обов'язки платників податку, які уклали договір щодо надання їм послуг податкового консультування;
- засвідчує конфіденційність податкового консультування;
- декларує повноваження громадської організації податкових консультантів України;
- зазначає умови припинення чинності сертифікати, що засвідчує професійну кваліфікацію податкового консультанта;
- наголошує на відповідальності податкових фахівців та їх фірм;
- забезпечує необхідність в страхуванні щодо процесу податкового консультування [23].

Проте рішенням експертної комісії зазначено що даний законопроект потребує деяких доопрацювань. Адже на даний час питанням податкового консультування займаються переважно юридичні, адвокатські, аудиторські та інші суб'єкти, а згідно прийняття Закону України «Про податкове консультування в Україні» буде запроваджена система державного регулювання процесу надання податкових консультацій. Тим не менше, зміст законопроекту не дає точності в інформації щодо провадження податкового консультування як складової господарюючих суб'єктів.

В розбудові системи процесу надання податкових консультацій важливу роль відіграють громадські і приватні організації. Спілка податкових консультантів України затверджує положення згідно яких в Україні особи, які бажають стати податковими консультантами повинні мати вищу економічну чи юридичну освіту та стаж не менше трьох років за професійним фахом. В Україні для набуття статусу податкового фахівця потрібно скласти іспит для підтвердження кваліфікації, в наслідок чого буде отриманий сертифікат «Консультант з податків та зборів». Умови таких іспитів затверджує спеціальна Кваліфікаційна комісія Спілки податкових консультантів України. Також СПКУ характеризується статусом повноправного члена Європейської конфедерації податкових консультантів (CFE). Досліджуючи роботу СПКУ варто зауважити про періодичний

контроль діяльності податкових консультантів. В контексті цього, Положенням «Про порядок підвищення кваліфікації сертифікованих консультантів з податків та зборів» декламується [22]:

1) порядок формування здійснення курсів підвищення професійної кваліфікації податкових консультантів, які уже є сертифікованими;

2) порядок встановлення вимог до викладачів курсів підвищення кваліфікації;

3) порядок акредитації Центрів підготовки при СПКУ щодо проведення курсів підвищення кваліфікації податкових консультантів, а також підготовки іспитів на отримання сертифікат.

Законодавчо закріплені обов'язки податкового консультанта є наступні: домовленість з платником податків на основі дотримання його інтересів згідно нормативно-правових актів, конфіденційність інформації щодо діяльності організації клієнта, відповідальність окремих випадках.

Так на основі нормативно-правового забезпечення щодо консультування в податковій сфері в Україні і було створено Спілку податкових консультантів України, яка функціонує з 2001 року, а з 2013 року – Палата податкових консультантів України. Також нормативна база процесу діяльності громадських об'єднань податкових фахівців, окрім загальних норм законодавства враховує нормативно-правовий акт про податкове консультування, Статут спілки (палати), Положення про професійну етику та рішення органів спілки (палати) [24]. Об'єднуючись в організації, податкові консультанти мають право самостійно приймати нормативні положення, які будуть декламувати та уточнювати вимоги законодавства, а також формувати додаткові правила щодо діяльності податкового консультування, за умови що такі правила не суперечитимуть законам України.

## **Висновок до розділу 1**

Отже, розвиток податкового консалтингу в сфері оподаткування є запорукою високого рівня податкової культури платників податків, а також важливим важелем методів впливу на роботу фіскальних органів, адже саме вони повинні посилювати громадську думку на несумлінних платників податків та боржників бюджету.

Оскільки основними цілями податкового консультування є формулювання обґрунтованих рішень, сприяння належному нарахуванню оплаті податків та обов'язкових платежів, інформування юридичних та фізичних осіб про зміни в податковому законодавстві, а також роз'яснення окремих положень законодавства, підбір раціональних підходів до вирішення поставлених завдань, то розвиток консультування в податковій сфері є тим аспектом, що налагоджує відносини між контролюючими органами та суб'єктами оподаткування. Для цього потрібно масово інформувати суспільство та проводити консультаційні роботи із платниками податків для підвищення рівня розвитку податкової культури в державі. В країні слід розробити та запусити в дію загальнонаціональну програму формування податкової культури, адже сьогодні в нашій державі постало питання необхідності змін взаємовідносин між платниками податків та ДФС України, наслідком чого стане збільшення рівня добровільної сплати податків.

Так сутність послуг податкового консалтингу полягає в наданні спеціалістами податкових консультацій платникам податків щодо процесів оподаткування власного бізнесу, а також мінімізації їх ризиків, відіграє компромісну роль в основі розвитку фінансово-економічних відносин будь-якої країни

## **РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА НАДАННЯ КОНСАЛТИНГОВИХ ПОСЛУГ В СИСТЕМІ ФІСКАЛЬНИХ ВІДНОСИН**

### **2.1. Діяльність податкового консультанта та його значення для бізнесу**

Податковий консультант – фахівець, який надає консультаційні послуги фізичним та юридичним особам з питань застосування законодавства в податковій сфері, надає рекомендації щодо визначення бази оподаткування, здійснення сплати податків та зборів, дотримання законодавчих норм, інформує про використання пільг платником податків. Консультант з податків і зборів також розробляє альтернативні варіанти організації оподаткування щодо специфіки діяльності суб'єктів господарювання, незалежно від форм власності та організаційно-правових норм, надає інформацію стосовно змін в законодавстві, роз'яснює як застосувати на практиці законодавчі та нормативно-правові акти, стимулює чесному нарахуванню та сплаті податків і зборів. Проводить моніторинг податкового законодавства та його змін, надає консультації щодо обов'язків та прав юридичних і фізичних осіб, представляє їх інтереси в контролюючих органах. Тому фахівець в цій справі повинен бути не лише обізнаним та досвідченим, а й об'єктивним, надійним та відповідальним [26].

Кваліфікаційні вимоги до податкового консультанта:

- знання Конституції України стосовно підприємницької діяльності та податкового законодавства України;
- здобута повна вища освіта;
- стаж роботи від 5 років, за фахом економіста, юриста, бухгалтера або ж аудитора;
- наявність сертифікату, що підтверджує професійну кваліфікацію фахівця.

Окрім професійних навичок, податковому консультанту характерно бути всебічно освіченим, чесним, комунікабельним, вміти уникати конфліктів,

вирішувати проблемні ситуації та мати бажання постійного розвитку в сфері своєї діяльності, націлюватись на результат і мати аналітичний склад розуму.

На шляху розширення бізнесу платник податків разом з податковим консультантом повинні вирішити наступні завдання: прийняття управлінських рішень щодо деяких податкових питань; підтримати прийняття рішень направлених на вирішення конфліктних та суперечливих ситуацій з фіскальними органами; вирішити комплексні завдання щодо обліку та звітності.

Податковий радник здійснює свою професійну діяльність як у галузі фінансового обліку, так і в податковому законодавстві та пов'язаних із ним інших галузях. Робота консультанта найперше охоплює консультування замовника як платника податків і представлення його інтересів.

Тому співпраця консультанта з платниками податків включає в себе наступні аспекти: розгляд та дослідження питань, що постають в процесі ведення підприємницької діяльності; перевірку наявності та точності інформації, яку вимагають контролюючі органи в платників податків; консультації з аудиторями та представниками фізичної чи юридичної особи; контроль та аналіз останніх змін законодавства у сфері оподаткування та практики їх застосування; вивчення правовідносин двох сторін; надання клієнтам звітів, пропозицій та рекомендацій з питань оподаткування.

Перед тим як почати консультаційну роботу, податковий консультант укладають договір з клієнтом щодо умов проведення податкової консультації (Додаток А). Згідно положень договору, кожна сторона правовідносин діє згідно своїх прав та обов'язків.

Сьогодні у нашій країні процес надання податкових консультацій знаходиться на етапі зародження та потребує великих зусиль, щоб досягнути рівня зарубіжних країн [39]. Адже якісно надані послуги податковим консультантом підвищують рівень процесу збирання податків та організованості роботи контролюючих органів. Водночас посилюється і безпека ведення підприємницької діяльності. Як правило, фахівець з надання



послуг організовує різносторонній підхід до встановлених цілей та вирішення задач, володіє мистецтвом управління ситуацією, керується знаннями різних сфер та професійно пропонує можливі варіанти ведення бізнесу.

Таким чином, активну роль в Україні повинні взяти на себе ВНЗ у підготовці професіональних спеціалістів на початковому етапі, а наступний етап постійного підвищення кваліфікації візьмуть на себе професійні організації, до прикладу СПКУ.

Якщо проаналізувати стан ситуації підготовки податкових консультантів вищими навчальними закладами, то бачимо наступне: в 2012 році 12 ВНЗ, що випустили спеціалістів у сфері оподаткування, 2013 рік – 13 ВНЗ, 2014 – 15 (згідно інформації системи «Конкурс»). Можемо сміло говорити, що з кожним роком зі збільшенням кількості вищих навчальних закладів, які спеціалізуються на підготовці податкових консультантів економічного та юридичного профілю, збільшується відповідно і кількість фахівців з надання податкових консультаційних послуг [40].

Така позитивна ситуація зумовлена наступними факторами:

- часті запити бізнесу на пошук податкових консультантів;
- ускладнення та постійні зміни в податковому законодавстві України;
- консультант з податків і зборів надає послуги не лише з питань оподаткування, а й допомогу у вигляді оптимальної моделі ведення підприємницької діяльності, згідно чинного законодавства;
- отримання теоретичних знань у ВНЗ податковим консультантом.

Податковий консультант здійснюючи свою діяльність протидіє і багатьом негативним суспільним факторам таким як: неосвіченість громадян, низький рівень податкової культури, непорозуміння між фіскальними органами та суб'єктами господарювання, нерозуміння норм податкового законодавства, податкові конфлікти тощо. Саме фахівець, який надає податкові консультації виконує роль посередника між контролюючими

органами та платниками податків і зборів шляхом створення атмосфери діалогу та взаєморозуміння.

Також робота консультанта з податків і зборів корисна для двох сторін, як платника податків так і держави, створюючи першому ефективну модель ведення бізнесу при мінімальних ризиках. А завдяки вмінню ефективно і коректно застосовувати норми законодавства, консультант з податків і зборів викликає інтерес зі сторони державних контролюючих органів. Адже останнім часом сфера оподаткування характеризується насиченістю конфліктів між фіскальними органами та платниками податків. Така ситуація спричинена тим, що в основі фіскальних інтересів держави є виконання своїх загальних функцій, які потребують кошти, натомість платники податків намагаються збільшити грошовий результат своєї підприємницької діяльності, де податкове навантаження протидіє цьому. Податкові конфлікти можуть виникати як з вини контролюючих органів, так і з вини платників податків, на основі неправильного застосування податкових норм і законодавства. Особливо гостро такі суперечки можуть постати в момент реформації фіскальної політики в країні, коли платник податків не врахував усіх змін з моменту їх вступу в силу, натомість контролюючому працівнику Державної фіскальної служби України на це відведено термін до кінця першого податкового періоду. В цій ситуації податковий консультант відіграє компромісну роль з метою інформування сторін податкових відносин. Так професійна діяльність консультантів є позитивна вигідною не лише клієнтам – платникам податків, але і для фіскальних органів, і країни в цілому.

Варто зазначити, що діяльність податкового консультанта має вагоме значення для розвитку бізнесу через призму вирішення наступних завдань:

- 1) Надання кваліфікованої допомоги стосовно застосування норм законодавства в податковій сфері, а також пришвидшення процесу податкових платежів.

2) Здійснення консультацій щодо роз'яснень деяких норм податкового законодавства, а також допомога суб'єктам господарювання у веденні оптимальної податкової діяльності, націленої на уникнення взбитків внаслідок порушення окремих положень податкового законодавства.

3) Надання консультацій платникам податків, як фізичним та юридичним особам, в незалежності від форм власності з питань їх прав та обов'язків щодо сплати податків і зборів.

4) Створення рекомендацій стосовно становлення бази оподаткування, сплати податків і зборів, можливостей використання наявних пільг згідно чинного законодавства, розробка методів в питанні організації оподаткування діяльності платника податків.

5) Моніторинг та інформування фізичних та юридичних осіб щодо змін в податковому законодавстві, надання роз'яснень, як застосовувати законодавчі та нормативно-правові акти на практиці.

6) Мотивування чесній та вчасній сплаті податків і зборів.

7) Формування податкової звітності та організація системи оподаткування.

8) Захист інтересів платників податків в органах, що контролюють нарахування податків і зборів та судах.

9) Надання особі, яка потребує консультації послуг на оплачуваній основі, що сприятимуть виконанню фізичними та юридичними особами податкових зобов'язань [49].

Важливо щоб консультант з податків і зборів здійснював свою професійну діяльність самостійно, в міру своїх знань і волі, справедливо з відповідною ретельністю. Приймаючи рішення, повинен керуватися лише законами і нормами, дотримуватись професійного етикету. Фахівці в даній сфері повинні постійно працювати над підвищенням своєї професійної кваліфікації, вдосконалювати і розширювати знання і вміння, брати участь в різних конференціях та зустрічах. Передусім зобов'язаний зберігати в таємниці всю інформацію щодо діяльності клієнта, а також забезпечувати

захист таких матеріалів від доступу. Зобов'язання конфіденційності консультаційної роботи не обмежено в часі, а тому таємниця повинна зберігатися навіть після припинення правовідносин, або у випадку припинення професійної діяльності податкового консультанта.

Податкові консультанти в Україні мають право поширювати інформацію про надання своїх послуг, але така інформація повинна бути чіткою і лаконічною, відповідати етичності професії. Вся опублікована інформація має відповідати професійним можливостям консультанта з податків і зборів.

При організації податкової діяльності суб'єкт господарювання повинен чітко розуміти для чого залучати податкового консультанта. До прикладу, у 2015 році Податковий кодекс України змінювався 22 рази. Податкове право є галуззю, яке постійно потрібно моніторити та вивчати всі аспекти, особливо в умовах постійного реформування та оновлення. Тому у фізичних та юридичних осіб виникає потреба залучення до роботи кваліфікованих спеціалістів. Як показує закордонна практика, податковий консультант при мінімізації податкових ризиків забезпечує грамотне правове супроводження платника податків. В процесі діяльності консультантів з податків і зборів формується ефективний механізм бюджетування податків, мінімізується виникнення заборгованості, штрафних санкцій та «переплаті» сум клієнтом. А сама діяльність підприємства клієнта зводиться до мінімум конфліктів з фіскальними органами, при мінімальному податковому навантаженні.

Консультуючи свого клієнта, податковий консультант повинен створити сприятливий соціальний та психологічний клімат, в якому будуть наявні вільне висловлення думок та ідей, відсутність суперечок, доброзичливість, бажання допомогти і надати професійні рекомендації. Так фахівець при наданні консультації проявляє себе не лише з професійної точки зору, а й вмінням володіти навиками менеджера у роботі з клієнтом, розуміє всі психологічні моменти, які будуть запорукою професійної консультації [50].

Отже, податковому консультанту відведена роль посередника, якому варто зробити набагато більше для вирішення податкових питань, ніж самим

учасникам взаємовідносин. У вирішенні окремих ситуацій консультант є важливою стороною, яка допомагає дійти компромісу.

Основною метою діяльності консультанта з податків і зборів є надання ефективної податкової консультації застосовуючи специфіку чинного законодавства, інтелект, мотиви поведінки людей, сформулювати обґрунтовані варіанти роз'яснення методів щодо вирішення конкретної ситуації, питання, чи завдання і визначення шляхів їх реалізації. Надавати консультацію об'єктивно, конфіденційно та націлюватись на економічну результативність. Якісне виконання завдань податковим консультантом є запорукою задоволення суспільних інтересів, основою чого є задоволення потреб держави й врахування інтересів платників податків.

## **2.2. Структурна конфігурація консалтингових послуг в системі оподаткування**

Складність дослідження консалтингового ринку зумовлена:

- 1) методологічною невизначеністю, різноманітністю підходів до природи та меж податкового консультування і консалтингової діяльності;
- 2) нерозвиненістю методологічних засад аналізування ринку бізнес-послуг;
- 3) відсутністю офіційної статистичної бази податкового консультування як виду діяльності, що істотно знижує об'єктивність аналізу стану та визначення тенденцій розвитку вітчизняного ринку консультування. Проте спробуємо сформулювати авторську позицію щодо структурної конфігурації вітчизняного ринку консультування з урахуванням зазначених аспектів.

Аналіз системи консультаційних послуг дає можливість констатувати факт багатоваріантного тлумачення самої дефініції податкового консультування, серед яких домінують два підходи. Перший базується на

визначенні специфіки професійного змісту діяльності консультантів, другий – на сфері підприємництва в галузі створення інформаційного (інтелектуального) продукту. Виконаний нами огляд підходів до трактування сутності консультування [19] дає змогу констатувати існування, як мінімум, восьми груп дефініцій: 1) функція управління; 2) підсистема менеджменту; 3) різновид експертної допомоги; 4) метод удосконалення управління і розвитку організації; 5) механізм впровадження нововведень; 6) вид професійної діяльності; 7) форма підприємництва; 8) наукова діяльність.

На наш погляд, податкове консультування треба визначати як складну багатоаспектну управлінську систему, спрямовану на пошук механізмів удосконалення податкового консалтингу з метою забезпечення саморозвитку будь якої організації. Така система може існувати як автономно від підприємства-об'єкта консультування та, в такому випадку, набувати вигляду професійної організації, що створює (аналізує, розробляє та допомагає впроваджувати) консалтингові продукти та надає платні консалтингові послуги з метою сприяння ідентифікації та вирішення управлінських і бізнес-проблем організації-клієнта. Інший варіант існування податкового консультування – внутрішньоорганізаційна підсистема забезпечення саморозвитку підприємства, що реалізується у вигляді інституту внутрішнього консультування, функції якого органічно розподілені на підприємстві між менеджерами різних ланок управління.

На сучасному етапі свого розвитку податкове консультування набуло рис самодостатньої професійної діяльності, яка характеризується наявністю чотирьох базових складових: 1) потужними дослідженнями у сфері фахових професійних знань консультантів; 2) активною трансляцією, тиражуванням та поширенням когнітивних знань науково-дисциплінарної діяльності, створенням навчальних закладів та спеціалізованих програм щодо підготовки податкових консультантів; 3) формуванням дослідницьких центрів, проведенням наукових і професійних конференцій з метою стимулювання науково-дисциплінарного спілкування; 4) професіоналізацією діяльності,

створенням національних, регіональних та міжнародних професійних спілок діяльності для розвитку науково-дисциплінарної спільноти.

Податкове консультування забезпечує розвиток компанії в двох вимірах: 1) опосередковано – через створення інформаційного простору, розроблення нових принципів управління підприємствами, управлінських технологій, активної популяризації їх у бізнес середовищі; 2) безпосередньо – у процесі плідної співпраці менеджменту компаній з консультантами у сфері пошуку ефективних напрямів, моделей та рішень щодо розвитку підприємства. Своєю чергою, рівень впливу податкового консультування на розвиток підприємства визначається ступенем розробленості, впровадження та розвитку консалтингових продуктів і технологій.

Вивчаючи тенденції розвитку сфери податкового консультування, необхідно вийти за межі його вузького тлумачення як взаємодії консультантів з клієнтськими організаціями. Вважаємо за потрібне виокремити суб'єктів безпосереднього впливу, до яких ми зараховуємо всіх зовнішніх та внутрішніх консультантів, та суб'єктів опосередкованого впливу, що формують інформаційний простір податкового консультування, сприяють формуванню нових управлінських ідей для розроблення консалтингових продуктів, стимулюють попит та покращують якість конкурентного консалтингового середовища (див. табл. 1, додатку А).

Такий підхід до розуміння суб'єктів податкового консультування істотно розширює його межі та уточнює напрями взаємодії його учасників. Проте більшість виконаних досліджень, в яких аналізують національні та регіональні консалтингові компанії [2, 5], ґрунтуються на традиційному методологічному підході оцінювання, його сегментуванні та визначенні чинників впливу на попит і пропозицію консультаційних послуг. Задля порівняння світових тенденцій розвитку консалтингового ринку з українськими реаліями будемо дотримуватися таких припущень: 1) ринок консалтингу обмежується тільки зовнішнім консультуванням; 2) його обсяг (розміру) вимірюється на основі сукупного доходу (виторгу) від реалізації

консалтингових послуг протягом заданого часового періоду в певному географічному просторі [17].

Достовірно оцінити розмір консалтингового сектору та його частку в економіці України досить складно. Це зумовлено таким: по-перше, відсутністю виділення податкового консультування як окремого виду діяльності, регламентованих Державним класифікатором видів економічної діяльності в Україні, що не дає можливості вести статистичну звітність підприємств за цим напрямом діяльності [18]; по-друге, складністю визначення структури та напрямів співпраці українських підприємств з консультантами, що зумовлює відсутність потрібних форм регламентації відповідних витрат у фінансовій звітності компаній; по-третє, значним рівнем тінізації вітчизняної економіки, що зумовлює значні похибки у статистичних показниках доходів окремих компаній, секторів економіки та країни загалом.

Експертні оцінки кількісних параметрів сфери консультування в Україні оприлюднили дослідники Рейтингової агенції “Експерт-Рейтинг”, які визначили його обсяг на рівні 170 млн. дол. США [29]. Вагомий вплив на розвиток податкового консультування в певних регіонах і країнах здійснюють такі чинники, як рівень і темпи економічного зростання країни, структура її економіки та виробництва, особливості державного управління та регуляторної політики, а також специфіка національної та управлінської культури.

Традиційно ринок консультаційних послуг сегментують за такими ознаками: 1) функціональним призначенням консалтингового продукту; 2) галузевою приналежністю клієнтів консалтингових послуг; 3) географічним положенням консалтингових компаній.

Аналізуючи структурну конфігурацію консалтингового ринку за функціональними ознаками, маємо визнати досить низький рівень управлінської та бізнесової культури українських компаній, які переважно концентрують управлінські зусилля на пошуку можливостей оптимізації



податкових платежів та правової підтримки своєї діяльності як способів підвищення ефективності функціонування. Про це свідчать такі дані: 30 % вітчизняного консалтингового ринку пов'язано з наданням послуг з податкового та юридичного консалтингу.

Прагнення підвищити прозорість, достовірність інформаційної підтримки прийняття рішень сьогодні, поряд з податковим консультуванням, значний попит на послуги інформаційного консалтингу, які в структурі ринку консалтингових послуг в Україні становлять 21 %. Разом з тим, з боку вітчизняних компаній простежується стійка тенденція зростання зацікавленості продуктами фінансового і стратегічного консультування, на які сьогодні припадає відповідно 17 % та 13 % загального ринку консультування. Прагнення підвищити свою продуктивність сприяло залученню вітчизняними підприємствами і компаніями консультантів з питань управління персоналом та операційного менеджменту (відповідно 11 % і 8 % в структурі консалтингових послуг) (див. рис.2.1.) [29].



**Рис. 2.1. Структура консультаційних послуг в системи запитів підприємств [29].**

З урахуванням кризових процесів, що останнім часом відбуваються у світовій економічній системі та в межах національної економіки,

спостерігається: 1) загострення конкурентної боротьби, втрата адміністративного ресурсу, що призвело до потреби системної оптимізації діяльності, початку кардинальних змін, що потребують стратегічного позиціонування (або перепозиціонування) компанії, визначення принципів її функціонування та розвитку, проектування її бізнес-моделі. Ці процеси мають стати поштовхом для розширення таких сегментів консалтингового ринку, як консультування зі стратегії, а також зростання попиту на такі консалтингові продукти, як формування фінансової стратегії, стратегічне планування інформаційної стратегії компаній.

Поступовий перехід українських провідних компаній на нові принципи ведення діяльності, що відповідають умовам інформаційної економіки, сприяє посиленню попиту на консалтингові продукти у сфері розроблення і впровадження інформаційних технологій, які формують жорсткі вимоги до організації відповідної системи підтримки управлінських рішень. Посилення ролі людського фактору у забезпеченні конкурентних переваг підприємств, ставлення до персоналу як до визначального чинника інтелектуального потенціалу компанії, що формує її ключові компетенції, має сприяти посиленню попиту на комплексні рішення у сфері формування сильної корпоративної культури, управління знаннями компанії, створення і підтримки принципів соціальної відповідальності бізнесу.

У контексті галузевої належності клієнтів українські реалії підтверджують гіпотезу тісної кореляції між розвитком окремих сфер діяльності із зростанням попиту на консалтингові послуги. Ключовими клієнтами консалтингових компаній останніх п'яти років були підприємства металургійної, хімічної промисловості, телекомунікаційного, будівельного та фінансового секторів. Динаміка продуктових, географічних та галузевих сегментів українського консалтингового ринку віддзеркалює економічний розвиток регіонів, певних секторів вітчизняної економіки (табл. 2.2.)

Характеризуючи динаміку розвитку податкового консультування за географічною ознакою, зазначимо, що більшість потужних консалтингових

вітчизняних компаній зосереджено у Києві (понад 75 % за кількістю компаній та 85 % за обсягами продажів). Така концентрація зумовлена розташуванням у столиці центральних офісів “великої четвірки” аудиторських компаній, лідерів світового консалтингу, провідних українських компаній.

Таблиця 2.2.

### Концентрація консалтингових послуг на підприємствах різних галузей

Галузева приналежність компаній	Типи консалтингових продуктів				
	Стратегічний консалтинг	Фінансовий консалтинг	Операційний менеджмент	ІТ-консалтинг	Управління персоналом
Енергетика	+	++	+	+++	+
Металургія	++	+++	+	+++	++
Телекомунікація	++	++	+++	+++	+++
Харчова промисловість	++	+++	+++	++	++
Будівництво	+	++	++	+++	++
Фінансовий сектор	++	++	++	+++	++
Торгівля	++	++	+	++	++
Нафтогазовий сектор	+	++	+	+++	++
Машинобудування	+	+	+	+	+

*\*Умовні позначення: “+” – невелика кількість наданих консалтингових послуг певного напрямку; “++” – середня кількість наданих послуг цього напрямку; “+++” – значна кількість наданих послуг цього напрямку.*

Пояснення такої географічної деформації вітчизняного консалтингового ринку відображає тяжіння до столичного розміщення Головних офісів великих українських компаній.

Дослідження рівня розвитку вітчизняного консалтингового ринку та виявлення тенденцій у змінах його структурної конфігурації потребує відповідного інформаційно-аналітичного забезпечення. Тому внесення до державного класифікатора такого виду економічної діяльності, як податкове консультування, має сприяти отриманню достовірної інформації відносно кількісних параметрів та тенденцій розвитку консалтингового бізнесу в Україні. Визначальними чинниками структурної конфігурації українського консалтингового ринку пропонуємо визнати: 1) різноманіття консалтингових продуктів, яке зумовлено багатогранністю проблемних сфер діяльності та розвитку вітчизняних підприємств; 2) кількість консалтингових компаній, які надають ці послуги; 3) масштаб, географічне розташування та приналежність

підприємств-клієнтів до певної сфери діяльності або галузі економіки; 4) масштаб і спеціалізацію консалтингових компаній.

### **2.3. Експертна робота консалтингових компаній в сфері розширення бізнес-процесів**

Посилення системних глобалізаційних процесів на регіональному, національному та світовому рівнях, що розгортається на тлі радикальних інноваційних перетворень у всіх галузях економіки і суспільного життя, зміни технологічних укладів, переходу до постіндустріального суспільства, супроводжується загостренням міжнародної конкуренції та формування нових моделей бізнесу.

В узагальненому трактуванні бізнес-модель – це метод стійкого ведення бізнесу. Величезну роль у побудові сучасних моделей бізнесу відіграють інновації. Сучасна бізнес-модель є такою конструкцією, що трансформує інноваційні технології в економічні вигоди для підприємства та високу споживчу цінність для клієнтів [89].

Інноваційною концепцією ведення бізнесу можна вважати використання радикальних інновацій, які відкривають цілком нові можливості для розширення бізнесу. Можна стверджувати, що ідентифікація і застосування різних форм інновацій становить певною мірою імператив структури стратегії, як і операційної діяльності підприємства, яке спирається на чітко організовану систему консультаційних послуг.

Технологія побудови інноваційної моделі бізнесу досягається завдяки детальному розробленню та плануванню таких ключових елементів, як [90].

- – пропозиції цінності для споживача;
- – ланцюга створення цінності;
- – моделі створення прибутку, через скорочення затратної частини;
- – ключових ресурсів, бізнес-процесів, компетенцій, необхідних для забезпечення прибутковості пропозиції цінності для споживача.

Зміні традиційних і появи інноваційних моделей бізнесу особливо сприяє сфера податкового консалтингу, застосування якого має вибудовуватись на базі системи партнерства та цілковитої довіри між податковим консультантом та клієнтом – замовником послуг.

Податковий консалтинг в системі аудиторських, бухгалтерських, юридичних послуг передбачає: усунення помилок в податковому обліку та забезпечення необхідної якості первинних документів за підсумками податкового аудиту; розробку нової моделі сплати податків та реформування договірної бази, шляхом податкової оптимізації; розробку моделей регулювання рівномірності і розмірів сплати податків із застосуванням системи податкового планування.

З метою розширення бізнесу серед клієнтів консалтингових послуг найбільш затребуваними є: податковий консалтинг, консультації з вибору оптимальної системи оподаткування, податкове планування. Податковий консалтинг включає та охоплює суміжні сфери консалтингу – правовий, обліковий та бухгалтерський, консультації щодо заснування, придбання, організації підприємств в Україні.

Фінансові, податкові консультації та правові поради, оптимальні схеми роботи з надійними закордонними юрисдикціями в ЗЕД діяльності, або для захисту активів від недружнього поглинання або рейдерства є основою діяльності консалтингових компаній, що готують рекомендації з автоматизації обліку та управління процесами ведення бізнесу, використання електронного цифрового підпису, в тому числі, для укладення угод та використання банківських рахунків. Саме такий підхід надає значну вигоду клієнтам, представникам малого та середнього бізнесу, – економить час і гроші, оптимізує і скорочує строк окупності інвестицій.

Питання звернення за такими послугами зі сторони клієнтів обмежується наявністю бездоганної багаторічної ділової репутації, яка формується через досвід фахівців податкового консалтингу, їх знання, вміння

та практичні навички в різних галузях економіки, фінансів, оподаткування та права є надійною підтримкою бізнесу.

Комплексні консалтингові послуги з юридичних, фінансових, податкових, бухгалтерських питань, а також консультації щодо автоматизації бізнес-процесів, бізнес-планування, супровід вже існуючого малого та середнього бізнесу, передбачають чіткий фокус на проблемах податкового характеру, які необхідно розв'язати через наступні складові:

- попередню перевірку та оцінку ризику (Due Diligence\* - аббревіатура: DueD, DDG — (“належна обачність”, “забезпечення належної сумлінності”) — всебічна, комплексна перевірка бізнесу (підприємства) перед його придбанням. Due Diligence призначений сформулювати об'єктивне уявлення про об'єкти для інвестицій;
- юридичного статусу, права власності на об'єкти, що планується придбати, для укладення угод з придбання компаній чи перед інвестуванням у статутний капітал, нерухомість, цінні папери, а також суцільну правову перевірку стану бізнесу;
- аналіз правочинів (договорів, контрактів) консультації юристів стосовно поточного стану договірної бази;
- попередній правовий аналіз проекту перед заснуванням бізнесу, юридичні та фінансові консультації щодо конкретних видів діяльності.

Легалізація наявних обмежень та заборон при веденні бізнесу в Україні спирається на правові аспекти, що передбачають:

- консультації адвокатів стосовно прав власності на майно, придбання нерухомості, цінних паперів чи корпоративних прав;
- юридичний консалтинг перед відкриттям бізнесу;
- поради та правові консультації щодо правильного вибору організаційно-правової форми підприємства;
- консультивання для засновників, щодо принципів відповідальності і її меж за зобов'язаннями компанії (обмежена відповідальність, додаткова, субсидіарна, солідарна та повна відповідальність за зобов'язаннями);

- консультації перед інвестуванням в статутний капітал (щодо вкладів у статутний фонд) – майном, коштами, майновими правами;
- висновки спеціалістів з питань ліцензування конкретних видів діяльності;
- правові поради щодо найму та звільнення працівників;
- консультивання з питань проходження ряду дозвільних процедур;
- консультації з питань захисту комерційної інформації та прав інтелектуальної власності;
- консалтинг щодо діяльності державних органів правопорядку та контролю, та ризиків їх впливу на бізнес;
- висновки та консультації з правових аспектів організаційної структури бізнесу;
- фінансовий аналіз проекту заснування бізнесу та бізнес-плану;
- надання фінансових консультацій стосовно бізнесу, що планується заснувати, здійснення податкового планування;
- надання фінансових консультацій стосовно існуючого бізнесу та його стану;
- податкове планування при заснуванні та перепрофілюванні бізнесу;
- надання консультацій з питань формування облікової політики;
- консультаційна допомога при виборі системи оподаткування, розрахунок показників для вибору такої системи;
- консультації сертифікованих спеціалістів стосовно оподаткування компаній залежно від виду діяльності;
- консультації з питань подвійного оподаткування, податків з доходу на репатріацію, роялті, дивідендів та інші, а також інвестиційного доходу;
- надання консультацій стосовно організації управлінського, бухгалтерського та податкового обліку;
- консультації з фінансових аспектів організаційної структури бізнесу;
- надання послуг бухгалтерського обліку;
- консультивання штатних бухгалтерів компаній, підприємств з питань податкового та бухгалтерського обліку.

Інтелектуальні послуги спеціалізованих компаній податкового консалтингу зводяться до надання порад та рекомендацій покупцям, продавцям та виробникам з найрізноманітніших питань виробничої діяльності. Консультації можуть надаватися з фінансових питань, з питань створення та реєстрації бізнесу, зовнішньоекономічної діяльності підприємств та компаній. Він також передбачає аналіз та надання прогнозів розвитку ринку товарів та послуг, розробку проектів бізнесу, маркетингових програм, пошук методів вирішення кризових ситуацій, впровадження інноваційної діяльності, а також підготовку статутних документів для організацій та підприємств, що тільки утворюються.

Комплекс послуг податкового консалтингу, що передбачає розширення бізнес-процесів має наступні складові:

- Чітке визначення кола завдань, що потребують вирішення, їх детальний аналіз і на підставі цього – подальша розробка і пропозиція оптимальних, практичних і сучасних рішень таких завдань.
- Розробка та впровадження рішень (схем, заходів), спрямованих на підвищення рівня (забезпечення) безпеки активів підприємства та його власників, в тому числі від податкової застави, арешту та інших ризиків.
- Проведення податкової експертизи схем організації діяльності, здійснення розрахунків, господарських договорів.
- Розробка та надання практичних рекомендацій і пропозицій, спрямованих на мінімізацію (усунення) виявлених (існуючих) або потенційних (прихованих) податкових та юридичних ризиків і/або помилок.
- Роз'яснення і консультування з питань практичного застосування чинного податкового, господарського, валютного та іншого законодавства України (в тому числі окремих його норм і положень), включаючи спірні, неврегульовані законодавством питання (з урахуванням існуючої судової практики та практики застосування такого законодавства контролюючими органами).
- Консультування з питань підготовки та надання податкової звітності.



- Розробка пропозицій, спрямованих на гармонізацію податкових платежів, у т. ч. експертиза внутрішньої нормативної документації, експертиза зовнішньої договірної документації на предмет податкових ризиків та надання рекомендацій щодо усунення недоліків.
- Підготовка та супровід адресних листів-запитів в податкові органи (ДПІ, ДФС); консультування щодо отримання адресних відповідей.
- Врегулювання спірних ситуацій та питань за результатами перевірок податкових та інших контролюючих органів.

Податкові послуги надаються як окремо, так і в процесі виконання проектів становлення бізнесу і розвитку корпорацій в рамках усіх галузей. При цьому така податкова підтримка адресується організаціям різного роду діяльності та масштабу — від великих підприємств до представників малого бізнесу та індивідуальних підприємців. І у тих, і у інших періодично виникають спірні питання з оподаткування, але при цьому у багатьох немає можливості і потреби утримувати штатного податкового фахівця.

Повністю уникнути податкових витрат неможливо, але їх можна і необхідно оптимізувати. Податковий консалтинг передбачає цілий комплекс консультаційних послуг із застосування норм законодавства для оптимізації витрат на податки, аналіз всіх факторів діяльності, від яких залежить розмір податкового тягаря, а також передбачення податкових наслідків від діяльності фірми. Найважливішим є максимально можливе зменшення витрат на стягнення податків не порушуючи податкового законодавства.

У своїй роботі консалтингові компанії в роботі з клієнтами спираються на дві найважливіші позиції, по-перше, це інтереси клієнтів зі зменшення податкових видатків, а, по-друге, використання податкового законодавства таким чином, щоб це було максимально вигідно для клієнта.

Допомога у виборі правильної структури податків, виходячи з діяльності підприємства, а також допомога в правильності податкових розрахунків та їх планування на майбутні періоди. Фахівці з податкового

консультування також формують зручний механізм податкового обліку згідно з податковим законодавством.

- Аналіз наявного податкового навантаження
- Надання бухгалтерської і юридичної оцінки спірних податкових питань
- Розробка і допомога у впровадженні більш оптимізованого податкового навантаження
- виправлення помилок податкової звітності
- Консультації щодо оптимізації податкового навантаження
- Податкове планування
- Обчислення розмірів податків і подача звітності
- Реєстрація податкових накладних
- Супровід під час перевірок
- Оскарження рішень податкових органів
- Аналіз системи витрат

Загалом в Україні працює понад понад 500 консалтингових фірм, з яких 42% займаються виключно наданням послуг з питань аудиту, фінансово, податкового та управлінського консультування, 30% – присвячують консультуванню лише 80% загального обсягу продажу. Незважаючи на те, значна кількість компаній відчуває необхідність консультаційної допомоги з питань розширення бізнесу за рахунок економії ресурсів та переорієнтації на інноваційний розвиток, особливо в плані вибору бізнес-стратегії. Основними причинами цього явища є: складна соціально-економічна ситуація та зниження ділової активності у сфері інноваційної діяльності; відсутність культури роботи з незалежними експертами-консультантами; побоювання щодо порушення конфіденційності інформації зі сторони консультантів; низька платоспроможність клієнтів; неспроможність оцінити корисність консалтингових послуг; складність отримання об'єктивної інформації про консалтингові фірми.

Отже, сучасний стан ринку консультаційних послуг підтверджує тезу про те що серед найважливіших причин стрімкого розвитку податкового консультування та зростання попиту на консалтингові послуги у сфері розширення бізнесу: загальну тенденцію глобалізації бізнесу, яка сприяє попиту на консалтингові послуги у сфері інноваційних технологій оподаткування, як серед щойно створених компаній, які сподіваються позиціонуватися на світовому ринку, так і серед бізнесу, який вже зайняв свою ринкову нішу; можливість використання ідей і таланту податкового консультанта як конкурентну перевагу в ринковій боротьбі; необхідність впровадження інформаційних технологій, які дозволяють значною мірою підвищити продуктивність компанії.

Життєздатність та перспективність інституту незалежного податкового консультування з метою розширення можливостей інноваційного розвитку підприємств обумовлює необхідність формування стратегії, в якій консалтингові фірми здатні надавати свої послуги з повною об'єктивністю та незалежністю під час вирішення завдань клієнта. Поряд із використанням зовнішнього консультування провідні корпорації та й невеликі підприємства можуть створювати власні внутрішні консультаційні підрозділи, які покликані надавати консультаційну допомогу в сфері аналізу, аудиту та податкового планування. Вибір виду консультування залежить від масштабу та причин виникнення проблеми клієнта, а також від усвідомлення керівництвом компанії недоліків і переваг зовнішнього і внутрішнього консультування. Однак деякі проблеми вимагають поєднання зусиль, так званих, зовнішніх і внутрішніх консультантів, що дозволяє перекрити слабкі сторони одних сильними сторонами інших. Класичний розподіл консультантів за спеціалізацією, з врахуванням зарубіжного досвіду, ґрунтується на двох визначених підходах до консультування [19]: експертному (консультування ґрунтується на знаннях певних сфер економіки); дженераліському або універсальному – (консультування,

ґрунтується на узагальнених знаннях про основні закони управління підприємством та організації бізнесу).

В системі податкового консультування поняття «рекомендація» має безліч ступенів і варіацій. Консультант повинен вміти не просто давати правильні поради, а й знати, як, кому і коли їх давати. Мистецтво консультанта полягає у тому, щоб «змусити виконувати речі, за які він не відповідає». Підтверджено що незалежність консультанта є наріжним каменем успішного консультування. Технічна незалежність означає, що консультант має нагоду формулювати технічну оцінку і представляти рекомендації незалежно від того, в що клієнт вірить або що хоче почути.

Фінансова незалежність означає, що консультант фінансово не зацікавлений у діях клієнта, наприклад, таких, як рішення інвестувати в певний напрям діяльності.

Адміністративна незалежність консультанта означає, що консультант не є підлеглим клієнта і адміністративні рішення клієнта не впливають на консультанта.

Політична незалежність означає, що керівництво і працівники організації клієнта не можуть впливати на консультанта, використовуючи політичні важелі і зв'язки, членство в політичних партіях, клубах та ін.

Емоційна незалежність означає, що консультант зберігає особисту неупередженість і об'єктивність незалежно від проявів дружньої участі, взаємної довіри, духовної близькості й інших почуттів, які існують між ним і клієнтом.

Перевагами матричної структури консалтингового бізнесу є можливість гнучко маневрувати за рахунок перерозподілу консультантів між проектами, а також залучати допоміжних спеціалістів (це підвищує якість роботи і забезпечує максимальну швидкість виконання завдань при мінімальних витратах).

## Висновок до 2 розділу

Дослідивши основні аспекти діяльності податкового консультанта зауважимо на важливій ролі як посередника, якому варто зробити набагато більше для вирішення податкових питань, ніж самим учасникам взаємовідносин. У вирішенні окремих ситуацій консультант є важливою стороною, яка допомагає дійти компромісу, уникаючи суперечок і конфліктів.

Основною метою податкового консультанта з податків і зборів є надання ефективної податкової консультації застосовуючи специфіку чинного законодавства, інтелект, мотиви поведінки людей, сформулювати обґрунтовані варіанти роз'яснення методів щодо вирішення конкретної ситуації, питання, чи завдання і визначення шляхів їх реалізації, надавати консультацію об'єктивно, конфіденційно та націлюватись на економічну результативність. Тому виконання завдань податковим консультантом є запорукою задоволення суспільних інтересів, основою чого є задоволення потреб держави й врахування інтересів платників податків.

Аналіз сегментації українського ринку консалтингових послуг свідчить про значну частку податкового, юридичного та інформаційного консалтингу, зростання зацікавленості з боку вітчизняних підприємств продуктами фінансового, податкового і стратегічного консультування. Серед найактивніших споживачів консалтингових послуг – підприємства галузей, що швидко зростають (металургійної, будівельної, телекомунікаційної галузі, харчової промисловості, торгівлі). Найбільшими за обсягами продажів консалтингових послуг в Україні залишаються аудиторські компанії «великої четвірки».

## **РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО ПОНСУЛЬТУВАННЯ В УКРАЇНІ**

### **3.1. Практичні аспекти вдосконалення системи надання консалтингових послуг в системі оподаткування суб'єктам податкових відносин**

В останні роки можна спостерігати за ситуацією збільшення на ринку України консалтингових послуг. Основними причинами в зростанні рівня консультування і збільшення споживачів консалтингових послуг можна вважати такі: стрімкий розвиток інноваційних технологій, що сприяють підвищенню продуктивності фірми; можливість реалізовувати в життя ідеї та пропозиції консультанта щодо конкурентної боротьби на ринку; швидкий розвиток бізнесу, який має потребу в консалтингових послугах і хочуть оволодіти часткою на світовому ринку [1].

Проте низька поінформованість та нерозуміння важливості консалтингу на шляху досягнення успіху є причиною низького попиту, попри немалу кількість потребуючих українських компаній консалтингових послуг.

На сьогоднішній день українська економіка знаходиться на етапі усвідомлення важливості залучення підприємствами компаній з надання консалтингових послуг як партнерів по бізнесу. Постійні споживачі консультаційних послуг розуміють наскільки важливу роль відіграють консалтингові продукти для розширення бізнесу та збільшення конкурентоспроможності. Для платників податку консультанти є генераторами новітніх процесів, джерел інновацій, що забезпечують фінансовий ріст фірми [3]. Вітчизняний ринок консалтингових послуг пройшовши кризовий період, знаходиться на етапі створення системності. Загалом більша частина підприємств України користуються консалтинговими послугами тільки для підвищення конкурентоспроможності. Кількість таких компаній невпинно зростає. На даний час формування та розвиток консалтингу в країні можна відзначити як епоху навчання. Так для компанії, що надає консалтингові послуги в пріоритеті повинні бути наступні складові успіху діяльності: навчання

фахівців співпраці із споживачами послуг, створення індивідуальної методології, особистих продуктів, що пропонуються на ринку України, збільшення репутації компанії. Саме ці аспекти відіграють важливу роль при виборі клієнтом консалтингової компанії. На меті консалтингових фірм є уміння доносити до споживача того, що основна частка його бізнесу є продуктом праці інтелекту, яка потребує постійного оновлення, розвитку та здійснення пошуку нових конкурентних можливостей. Завдання консультантів – запобігати процесу зменшення компетенції персоналу компанії у ситуації застосування застарілих отриманих завдань.

Характеризуючи ринок податкового консалтингу в Україні, можна сказати, що він лише починає розвиватися. Позитивними аспектами цього є створення у 2001 році Спілки податкових консультантів України, у 2013 році – Палати податкових консультантів України, фахівці яких залучені до діяльності робочих комісій Верховний Ради України та Кабінету Міністрів України [7]. Також представники спілки входять до Громадських колегій при ДФС, Міністерстві юстиції України та Міністерстві фінансів.

Перевагами використання податкових консалтингових послуг є можливість у розробці та застосуванні рішень, націлених на збільшення рівня безпеки активів тих юридичних та фізичних осіб, які застосовують в дію ці послуги, одержання практичних рекомендацій і методів, спрямованих на зменшення потенційних та реальних ризиків, врегулювання спірних ситуацій, розробка податкової стратегії діяльності [4]. Також в Україні збільшується можливість податкового консалтингу для окремих громадян та їх сімей, у зв'язку з ускладненням системи оподаткування фізичних осіб.

Таким чином, щоб побудувати в Україні ефективну систему податкового консультування державними та недержавними установами варто здійснити низку заходів:

- 1) Доопрацювати та прийняти Закон України «Про податкове консультування в Україні», який би засвідчував чітке і постійне підґрунтя для формування та координації діяльності українських податкових

консультацій. Для прикладу можна взяти тенденції зарубіжних країн щодо впровадження таких заходів: зобов'язати консультантів з податків і зборів нести відповідальність за надані ними податкові консультації та відшкодувати платникам або державі завдані від цього збитки; налаштувати облік та контроль ліцензій, сертифікатів щодо надання податкових консультацій; забезпечити конфіденційність в наданнях консультаційних послуг; законодавчо закріпити повноваження професійного громадського органу щодо управління сферою діяльності податкових консультантів України; вдосконалити механізм ведення дисциплінарних заходів до платників податків тощо [36].

2) Формування робочих груп, в якому братимуть участь іноземні спеціалісти з проблем розвитку українського податкового консалтингу.

3) Розробка та застосування пілотного проекту щодо повного або часткового звільнення від оподаткування суб'єктів господарської діяльності, що надають ліцензійні податкові консультації, в умовах контролю фіскальними органами.

4) Інформування клієнтів з питань податкового законодавства, шляхом створення легкодоступних та зручних електронних блогів на сайтах контролюючих органів, палати податкових консультантів та СПКУ.

5) Проведення інформаційно-консультативних робіт у виглядів оголошень при фіскальних органах, плакатів, банерів, також у навчальних закладах про порядок дій платника податків, які бажають отримати консультацію.

6) Надання можливості використання податкової знижки клієнтам, методом віднесення до податкового кредиту суми грошей, що було затрачено на податкову консультацію [35].

На сьогодні чинна система адміністрування податків в Україні ускладнює умови платникам податків для ведення підприємницької діяльності, а також є надскладним завданням визначення суб'єктом господарювання законності своїх дій у конкретних ситуаціях. Високий рівень



вимог до оформлення та змісту запиту клієнта на отримання консультації щодо податків і зборів, довгий термін надання відповіді, неможливість отримати попередньо податкову експертизу з певних питань не дають можливість платнику зрозуміти податкове законодавство, а загалом і важливу роль адміністрування податків.

В Україні, не зважаючи на певні позитивні аспекти розвитку ринку послуг з податкового консультування, існує ряд невирішених моментів щодо розбудови міцного інституту податкового консультування в державі. На мою думку, це пояснюється наступними чинниками:

1) Недостатня конкуренція податкового консультування на українському ринку. Потреба в зверненні до консультантів виникає швидше в умовах високої конкуренції. В Україні до цього часу немає достатньо жорсткої конкуренції між податковими консультантами, то є більша ймовірність прийняття не дуже ефективних рішень, при чому можуть бути допущені певні помилки, але зберігаються позиції на ринку.

2) Низький рівень управлінської культури. Велика кількість керівників повністю не усвідомлюють важливості високої компетентності та глибоких професійних знань та вмінь в розбудові успішної організації. Зазвичай, керівники (при чому більша частина з них є засновниками і водночас організаторами очолюваних підприємств) психологічно не готові висвітлювати деякі етапи прийняття рішень податковому консультанту. Управляючому організацією часто важко усвідомити той факт, що самотійно він вирішить завдання гірше, ніж за участю професійного фахівця. Крім того, зміни методу управління потребує деяких змін в поведінці, методах роботи самого керівника. Особливо важко вирішується завдання у випадку роботи з клієнтами досить зрілого віку, яким характерна риса авторитарності. Ще однією вагомою проблемою в Україні є те, що на сферу податкового консультування дивляться як на послугу, яка не варта належної оплати, і повинна фінансуватися за залишковим принципом.

3) Недоліки культури податкового консультування. На даний момент безліч сфер вітчизняного консалтингу не підтверджується жодними законодавчими актами і нормами, при чому є випадки надання консультацій фахівцем без набутої попередньо фахової освіти, ліцензій на право здійснення цієї діяльності. Також одним з важелів негативного впливу розвитку надання консалтингових послуг в Україні є недостатня кількість джерел, з яких платники податків мали би змогу дізнаватись про надійність і професіоналізм податкового консультанта або компанії по наданню консультаційних послуг. Це негативно відбивається на якості послуг з податкового консультування та загалом іміджу фахівця в очах керівника підприємства.

4) Нестача фінансових коштів. В Україні переважно послугами консультантів користуються великі підприємства, оскільки представники малого та середнього бізнесів не мають вільних грошових запасів для оплати таких консультацій [25].

В цілому основною проблемою українського податкового консультування є те, що вітчизняний ринок ще досить молодий, а відповідно і український консалтинг також, що функціонує на цьому ринку.

Загалом складності правовідносин між платником податків і представниками ДФС України провокують низький рівень податкової культури. За своєю складністю діюча система адміністрування податків України є фактично лідером у світі, що відповідно викликає обурення та незадоволення платників. Тому виникає дуже тривожний фактор втрати мотивації щодо оплати податків і зборів суб'єктами господарювання.

Запропоную певні рекомендації для вдосконалення системи надання консалтингових послуг та підвищення рівня адміністрування податків в Україні:

- розвиток партнерських відносин із суб'єктами господарювання, що забезпечить підвищення рівня податкової культури, удосконалив податкове та митне законодавство в країні, забезпечить відкритість та справедливе

застосування норм законодавства, зменшить адміністративне навантаження на платників податків;

- удосконалення сервісу платникам податків, шляхом розроблення та застосування ефективної моделі надання консалтингових послуг платникам, забезпечення розвитку наявних та створення нових електронних сервісів в галузі оподаткування для громадян та бізнесу;

- посилення контролю за повнотою сплати податків – збільшення ефективності дієвих методів протидії мінімізації сплати податкових платежів, покращення функції оцінки та управління ризиками, вдосконалення системи стягнення податкового боргу;

- впровадження ефективних методів для запобігання корупції – налагодження активної взаємодії з міжнародними організаціями, що протидіють корупції;

- вдосконалення системи управління персоналом – пошук високоефективних методів управління персоналом, покращення системи фахового навчання та збільшення мотивації у працівників;

- стратегічне управління бізнесом та безперервне вдосконалення підприємницької діяльності – активна співпраця з митними та податковими службами, що функціонують в інших країнах та застосування на практиці міжнародного досвіду, забезпечення високої продуктивності, конфіденційності інформаційних систем [8].

Отже, вітчизняний ринок України з надання послуг податкового консультування має значні перспективи. Розбудовуючи інститут податкового консультування в країні, варто законодавчо закріпити його функціонування, поєднати державний контроль із системою саморегулювання ринку податкового консалтингу, чітко визначити місця та ролі всіх сторін правовідносин. На мою думку, при ефективному механізмі функціонування податкового консалтингу в Україні мінімізується кількість ухилень від оподаткування, що відповідно забезпечить ріст соціально-економічного рівня населення на сповнення бюджету. Також важливим кроком може стати

постійний діалог представників законодавчої та виконавчої влади з платниками податків. Ситуація податкового консультування зі споживачами залишається досить складною, адже податкові служби не здатні допомогти платникам податків через вище згадані недоліки, а приватна допомога не завжди є ефективною. Слід зауважити і про відсутність політичної волі та готовності до радикальних змін. В Україні для вирішення вказаної проблематики потрібно застосувати наступний інструментарій – розвиток ринку податкового консалтингу незалежними спеціалістами та організаціями без тиску на платників податків фіскальними органами за оптимізацію оподаткування в межах чинного законодавства.

### **3.2. Зарубіжний досвід податкового консультування та можливості його використання в Україні**

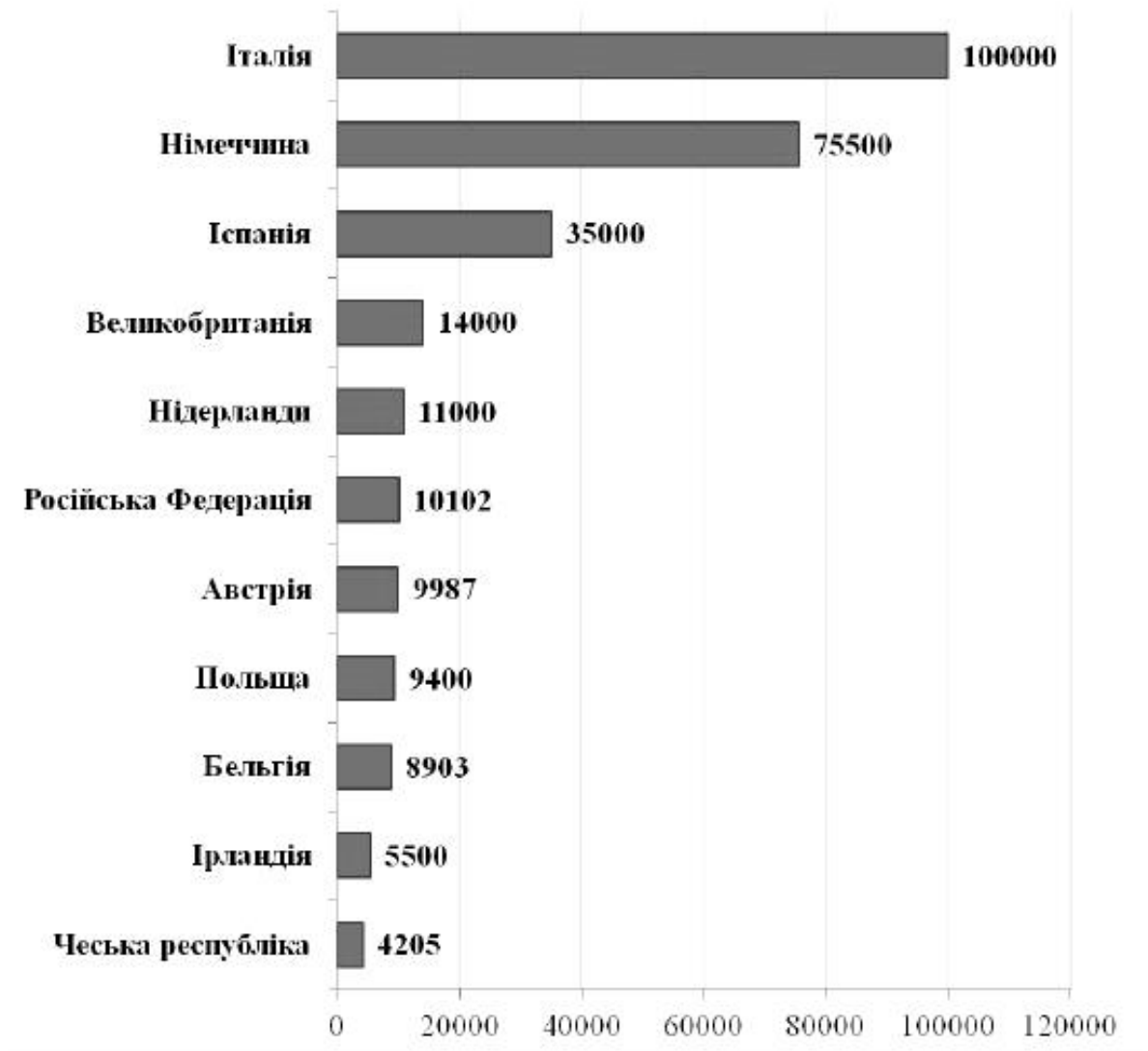
Вітчизняна практика регулювання податкового консультування України не є досконалою і потребує вирішення ряду проблем. Тому є необхідність в розгляді зарубіжної практики податкового консультування та можливостей його застосування в Україні.

На відміну від розвинених зарубіжних країн, де податковий консалтинг виник у першій половині ХХ ст. і сьогодні набуло своїх особливостей розвитку, в Україні інститут податкового консультування лиш починає розвиватись. З 80-х років минулого століття перед фіскальними органами економічно розвинених країн постало завдання модернізації своєї діяльності, при вирішенні якого основою було вдосконалення взаємовідносин з платниками податків. Паралельно примусу платників податкової дисципліни, податкові органи допомагали і надавали всю необхідну інформацію шляхом консультування.

У більшості зарубіжних країн податкові консультації можуть здійснюватися лише уповноваженими податковим законодавством особами. Завданням держави є взяти під контроль сферу надання податкових

консультацій і встановити такі правила, за яких цей процес буде важливим і відповідальним, а люди, що обирають дану професію повинні підтвердити свій високий кваліфікаційний рівень.

Чисельність працюючих осіб податковими консультантами у європейських країнах варіює з 4205 працівників в Чеській республіці до 100000 працівників в Італії (рис.3.1) [56].



**Рис. 3.1 Кількість податкових консультантів у Європейських країнах [56]**

Проте якщо проаналізувати кількість потенційних клієнтів, які припадають на одного податкового консультанта в середньому – 2845 осіб, найбільше в Російській Федерації – 13300 осіб (загальна кількість населення

становить 134,3 млн. осіб), найменше в Італії – 578 осіб (населення – 57,9 млн. осіб) [62].

У країнах ЄС фактично все, що пов'язано з послугами податкового консультування регулюється законодавчо. Першою в цій сфері була Німеччина. У Німеччині податкові консультації надають як фізичні особи: нотаріуси, аудитори, податкові консультанти, бухгалтери, так і юридичні особи: спілки, адвокатські контори тощо. Законодавчо підтверджено, що фахівці з надання послуг консультацій у сфері оподаткування не мають права займатись будь-якою іншою комерційною діяльністю. Досвід в сфері послуг податкового консультування свідчить, що вигода є і для контролюючих органів, адже якісно надані консультації сприяють збільшенню ефективності стягнення податків. В Німеччині попит на послуги податкових консультантів є досить великим. Згідно статистики в 2012 році кількість фізичних осіб, які сертифіковані як податкові консультанти налічує близько 80 000 [58].

Щоб здобути кваліфікацію податкового консультанта в Німеччині, фізичні особи повинні мати вищу загальну освіту в сфері економіки або права, стаж роботи має становити не менше 3 років в податковій службі, або при податковому консультанті. Наступним етапом є випробувальний іспит, який включає в себе основні питання з таких дисциплін: податки з обороту, аудит, бухгалтерський облік, митне право, цивільне право, податки на доходи тощо. Після проходження ретельної перевірки, щоб підтвердити кваліфікацію податкового консультанта претендент отримує ліцензію. Анулюватись ліцензія може лише у випадку смерті, відмови від професії, кримінальної відповідальності пов'язаної з грошима. У випадку коли фізична особа відмовляється від ліцензії, повторно зможе отримати її лише через 8 років.

Цікавим є і той факт, що в Німеччині консультанти з податків і зборів мають можливість спілкуватися з представниками фіскальних органів на рівних умовах. Відносини між контролюючими органами та податковими

консультантами характеризуються ще тим, що сторони чітко дотримуються позиції взаємоповаги і взаєморозуміння [59].

Отже, у Німеччині сфера послуг податкового консультування регулюється безпосередньо державою, а саме уряд встановлює певні правові межі, в яких учасники відносин реалізують свою діяльність.

Податкові консультації згідно чеського та словацького закону можуть надати лише фізичні особи. Польське ж законодавство відрізняється додатковим застосуванням закону у випадку, коли адвокати та аудитори мають право надавати податкові консультації працюючи з своїми клієнтами. Також в Польщі представниками податкового консалтингу можуть бути і юридичні особи, наприклад Товариства з обмеженою відповідальністю та Акціонерні товариства, за умови що більша кількість їх членів являється податковими консультантами. Законодавство Чеської республіки навпаки забороняє юридичним особам надавати послуги податкового консультування.

В усіх трьох згаданих вище країнах при наданні податкових консультацій, фахівці можуть надавати консалтингові послуги з різних питань підприємницької діяльності, або ж консультувати з приводу виконання інших робіт, ведення бухгалтерського обліку, складання декларацій тощо.

У Великобританії такої професійної кваліфікації як податковий консультант не існує, натомість юрист у Великобританії є двох категорій: «баррістер» або «солісітор» [8].

Баррістер (англ. Barrister) – адвокат, який веде справу більш високого рангу.

Солісітор (англ. Solicitor) – та категорія адвокатів, яка забезпечує введення справ та підготовку матеріалів баррістерам.

З точки зору податкового консалтингу, баррістери – фахівці, які відповідають за права клієнтів у суді, солісітори – фахівці, які консультують клієнтів в менш складних питаннях, наприклад питання спадкування чи заповіту [9].

Для набуття професії юриста у Великобританії попередньо потрібно отримати ступінь бакалавра, після чого пройти спеціалізовані курси і відпрацювати 1 рік – для барристерів, 2 роки – для солісіторів під керівництвом юристів в сфері британського права. Щорічно юристи даної країни повинні підвищувати знання і вміння професійного рівня, шляхом підвищення кваліфікації. Для підвищення кваліфікації фахівцям, наприклад, необхідно брати участь у роботі науково-практичної конференції.

В Латвії податкові консультанти об'єднані в одну Асоціацію, яка була заснована 26 січня 2001 року з метою реалізації діяльності консультантів з податків і зборів, розробки нормативів що регулюють професійну етику фахівців та професійну діяльність Асоціації [10].

Основними засновниками латвійської асоціації є юристи, консультанти, адвокати. Проте з моменту свого заснування Асоціація розширилася і налічує більше ста членів на сьогоднішній день.

Статут Асоціації Латвії затверджує, що членом може бути будь-яка фізична особа:

1. Має більше 3 років стажу, визнаний Правлінням Асоціації:
  - в сфері податкового консультування;
  - в педагогічній і науковій сфері в галузі оподаткування;
  - досвід роботи в галузі бухгалтерських, юридичних, ревізійних послуг;
2. Здобула вищу освіту в Латвії або за кордоном;
3. Згідно рішення Правління зарахована до складу членів Асоціації [72].

В Російській Федерації робота податкового консультанта реалізується як підприємницька діяльність. Така діяльність здійснюється особами, які отримали статус консультанта згідно чинного податкового законодавства. Фахівцю в наданні консультації характерні наступні принципи: професіоналізм, конфіденційність, незалежність, сумлінність та високий професіоналізм. Податковим консультантом в Російській Федерації є особа, яка підтвердила свій кваліфікаційний рівень передбаченим Федеральним



Законом «Про податкове консультування», та отримала сертифікат податкового консультанта. Особливістю податкового консультування в даній країні є вимога стажу фахівця не менше 10 років.

Охарактеризувавши діяльність податкових консультантів європейських країн, варто зауважити про різнобічні та специфічні риси кожної. Специфіка їхньої діяльності наряду залежить від здобутої освіти, досвіду роботи за фахом, рівня співпраці з державними структурами, ліцензійними умовами надання консультаційних послуг [73].

В країнах Європи сформувалися дві системи регулювання податкових правовідносин: система «державного регулювання» - нормативна база податкового консалтингу регулюється законом, система «саморегулювання» - нормативна база податкового консалтингу встановлюється самими дійовими особами. Узагальнено по деяких з європейських країн характерні риси систем регулювання податкових відносин наведено в таблиці 3.1. [55].

**Таблиця 3.1**

**Характеристика систем регулювання податкового консультування**

Характеристика	Державне регулювання	Саморегулювання
Країни	Франція, Італія, Люксембург, Австрія, Німеччина, Португалія, Угорщина, Хорватія, Чеська Республіка, Польща	Ірландія, Іспанія, Бельгія, Великобританія, Голландія, Фінляндія,
Законодавча база	Закон «Про податкове консультування»; «Положення про професійну етику»	«Положення про професійну етику» та власні професійні нормативні положення
Організації, що здійснюють регулювання	Палата податкових консультантів	Професійні об'єднання
Шлях набуття статусу податкового	- Здобуття кваліфікація претендента; - здача іспиту;	- Складання іспиту; - досвід роботи у сфері оподаткування;

консультанта	- перевірка на професійну приналежність; отримання ліцензії, сертифікату.	щорічне підвищення кваліфікації, шляхом отримання нових знань і збільшення професійного рівня
Особливості	Законом встановлено межі в яких податкові консультанти здійснюють свою діяльність	Платнику податків є можливість обрати фахівця з 3-х категорій: бухгалтер, юрист, податковий консультант.

Велику увагу країни Європи приділяють вимогам до особистих якостей податкових консультантів. А саме претендент не може фігурувати у чорних списках неплатників податків, до котрих попередньо були застосовані примусові стягнення в суді, а також мати відповідний матеріальний рівень. Крім того, особу яка хоче набути кваліфікацію податкового консультанта не допускають до виконання обов'язків при відсутності страхування від можливого професійного ризику. Наприклад, у Німеччині чинним є закон про податковий випадок, в якому консультант з податків і зборів страхується на мінімальну суму 250 тис. євро. При чому претендент особисто повинен сплатити 10% страхового внеску, що змушує більш відповідально працівника відноситися до даної професії [65].

Пройшовши попередню перевірку, фахівець отримує ліцензію, яка не тільки дає дозвіл на здійснення послуг податкового консультування, але і змушує здійснювати це в подальшому. Ліцензія може бути анульована лише у випадку смерті, при відмові від спільної роботи з Палатою податкових консультантів, кримінальної відповідальності. Також згідно чинного законодавства податковий консультант має право самостійно відмовитися від ліцензії. Анулюється ліцензія у випадках відсутності страховки, тяжких захворювань та матеріальних труднощів. В разі чого її можна відновити до закінчення діючого терміну.

Варто зауважити, що права і обов'язки консультанта в податковій сфері регулюються як законом так і «Положенням про професійну етику» (Додаток В), встановленим професійним об'єднанням. Окрім загально окреслених вимог законом до податкового консультанта встановлені норми для взаємовідносин фахівців з адміністрацією та органами правосуддя та між самими консультантами. Також «Положення про професійну етику» [78]. встановлюють ступінь дозволеної поширення реклами консультантом та дисциплінарна відповідальність щодо порушень принципів при наданні послуг податкового консультування. Таким чином, можна стверджувати, що податкове консультування європейських країн здійснюється у встановлених законом рамках, при яких податковий послуг вільно надає послуги.

Для вдосконалення системи податного консалтингу в Україні варто проаналізувати і основні принципи навчання податкових консультантів зарубіжних країн.

В Польщі головним органом при здійсненні керування податковими консультантами є Національна палата податкових консультантів. Принципи надання послуг податкового консультування, здійснення діяльності, компетенції та права регулюються законом про податкове консультування та Статутом Національної палати податкових консультантів.

Згідно чинного польського законодавства, однією з важливих умов набуття професії податкового консультування, є пред'явлення документів про: здобуття вищої фахової освіти, бездоганної репутації, дієздатність та правоздатність, позитивну здачу іспиту та пройдено дворічну практику за фахом професії. Виконання перерахованих умов є запорукою належної підготовки претендента до здобуття звання податкового консультанта.

Іспит на здобуття професії консультанта в сфері оподаткування Польщі включає питання щодо наступних галузей: податковий аналіз, джерела права і тлумачення права, матеріальне право, основи міжнародного податкового законодавства Європейського співтовариства, валютне право, бухгалтерський облік, податковий облік, економічне та кримінальне право,

податкове управління, правила податкового консультування. Даний іспит складається з двох частин – усної та письмової. Письмова частина складається з відповідей на 100 питань і завдання, що полягає у написанні та презентації проекту виступу від імені податкового органу. Після успішної задачі письмової частини здійснюється усна задача, основою якої є відповіді на 10 випадкових питань. Також додатково Національна палата податкових консультантів надає згоду допуску претендента до іспиту, який не має польського громадянства, але вільно володіє польською мовою. Така умова створює умови для отримання професії і іноземцям, які на даний момент хочуть проживати на території Польщі. Після позитивної задачі іспиту конкурсанта буде вписано у державний реєстр податкових консультантів Польщі [80].

Іспит для отримання професії податкового консультанта здійснюється Державною комісією з питань податкового консультування, що діє при Міністерстві фінансів і сформований з 60 членів. Такий склад екзаменаційної комісії є запорукою найвищого рівня атестації.

Наступний етап, для отримання звання податкового консультанта – проходження дворічної професійної практики, що характеризується ознайомленням з діяльністю податкових органів та наданням послуг податкового консультування. Практику можна проходити в казначействах, податкових управліннях, рахункових палатах, біля податкових консультантів або в організаціях, що надають податкові консультації.

Ці всі етапи забезпечують сумлінне виконання своїх професійних обов'язків податковим консультантом, керуючись суспільним благом, згідно чинного законодавства.

Одним з головних обов'язків податкових консультантів є регулярне підвищення кваліфікації. Даний обов'язок є передбаченим в Статуті Національної палати податкових консультантів Польщі. Відповідно підвищення професійної кваліфікації регулюється та координується

відділенням Національної палати, яка також забезпечує платні форми організації курсів, різноманітних семінарів та конференцій.

Згідно даних принципів, податкові консультанти зобов'язанні удосконалювати та збільшувати професійні знання і вміння через наступні форми навчання:

- участь у фахових спеціалізованих курсах;
- самоосвіта, що полягає в оновленні професійних знань;
- участь в конференціях, презентаціях, круглих столах, симпозіумах [68].

Всі ці заходи також організовує структура Національної палати податкових консультантів, або вищі навчальні заклади і організації, що здійснюють свою діяльність у сфері послуг податкового консультування.

Також слід зауважити і на останніх тенденціях встановлення вимог до діяльності податкового консультанта в Польщі. На сьогоднішній день претендент може мати лише один рік досвіду роботи податковим консультантом, замість двох років попередньої практичної діяльності у місцевих податкових органах.

Також варто зосередити увагу на сфері інформаційного співробітництва контролюючих органів та податкових консультантів. У тристоронніх відносинах між платником податків, консультантом та фіскальними органами важливе місце обмін інформацією в сфері податкового консультування (див. рис. 3.2) [85].



**Рис. 3.2** Процес інформаційного обміну між фіскальними органами, платниками податків та податковими консультантами [85].

Сутність інформаційного обміну полягає в якісному наданні послуг податковими консультантами клієнтам. Клієнти в свою чергу, звертаються до фахівців для належного надання податкової документації в контролюючі органи, а також застерігають себе від переплати і недоплати податків. Податковий консультант покликаний виступати посередником між платником податків і фіскальними органами, як в суб'єктивному так і в об'єктивному плані, при цьому виконуючи свої основні функції. Всі три сторони взаємовідносин діють лише в межах чинного податкового законодавства [87].

### **Висновок до розділу 3**

Отже, сьогодні у нашій країні процес надання податкових консультацій знаходиться на етапі зародження та потребує великих зусиль, щоб досягнути рівня зарубіжних країн. Доцільно вдосконалити систему податкового консультування в Україні, звернутися до вище розглянутого досвіду розвинених країн у побудові ефективного механізму надання послуг податкового консультування. Для України важливо перейняти й основні принципи організації податкового консалтингу європейських країн:

- зменшення витрат щодо стягнення податків і раціональне функціонування системи оподаткування;
- забезпечення свободи відкритої інформації;
- неухильність здійснення вимог в рамках закону та основних підзаконних актів органами державної влади й управління, посадовими особами, громадянами країни, органами самоврядування, об'єднаннями громадян;
- максимізація відповідальності за організацію і здійснення консультації в податковій сфері;
- становлення інформаційного обміну, шляхом конструктивності та ефективності взаємодії суб'єктів податкових відносин;
- відображення податкових реалій у свідомості суб'єктів оподаткування;
- удосконалення взаємовідносин між платником податків та державою.

## **Висновки**



## Список використаної літератури

1. Allais M. Pour la réforme de la fiscalité, repenser les vérités établies, Editions Clément Juglar, 1990. – 131 p.
2. Kennedy Information's "Consulting Service Line Series"// Адреса документа в Інтернеті – <http://www.consultingcentral.com/research>.
3. Rose G. Налоговое консультирование и наука: Сборник публикации, Берлин: Изд-во «Erich Schmidt Verlag», 2006.
4. Study into the Role of Tax Intermediaries. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.oecd.org/tax/administration/39882938.pdf>
5. The European MC market. Feaco conference 2007, Warsaw// Адреса документа в Інтернеті -[http://www.mylib.be/projects/feaco/FCKeditor\\_project/\\_The%20European%20MC%20Market%20-%20A\\_Veuve-Mery.PDF](http://www.mylib.be/projects/feaco/FCKeditor_project/_The%20European%20MC%20Market%20-%20A_Veuve-Mery.PDF)
6. Ustawa o doradztwie podatkowym z dnia 5 lipca 1996 r Nr 41, poz. 213 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://aktyprawne.poznajpodatki.pl/inne-ustawy/ustawa-o-doradztwie-podatkowym-2013-dz-u-2011-nr-41-poz-213/>
7. Антикорупційний сервіс Державної фіскальної служби України «Пульс» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/others/puls->
8. Аркатова Ю.В. Особливості функціонування систем трансфертного ціноутворення в міжнародному бізнесі / Ю.В. Аркатова // Економічні студії: науково-практичний економічний журнал. – 2014. – №4(04). – С. 11-15.
9. Башинський І. А. Формування податкової культури в Україні / [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ardup/2011\\_2/2-5-1.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ardup/2011_2/2-5-1.pdf) 1.
10. Башкирова Н.Н., Сугрובה Е.Б. Основы налогового консультирования [Текст]: учеб.пособие/под.ред. Л.И.Гончаренко.- М.:Магістр, 2010. – 178 с.

11. Безпалько І.Р. Теоретико-методичні засади податкового консультування в Україні / І.Р. Безпалько // Ефективна економіка. – 2015. - № 11.

12. Бейч Э. Консалтинговый бизнес: основы профессионализма / Э. Бейч ; пер. с англ. – СПб. : Питер, 2006. – 272 с.

13. Буссе Р. Податкове консультування і його громадська вигода: досвід Німеччини / Р. Буссе // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://oriental-group.com.ua/news-read\\_ua.php?id=37](http://oriental-group.com.ua/news-read_ua.php?id=37)

14. Буссе Р. Правовое регулирование и организация налогового консультирования в странах Восточной Европы на примере Польши, Чешской Республики и Словакии / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nalog-forum.ru/php/content.php?id=430>.

15. Буссе Р. Опыт Германии по информационному взаимодействию финансово-налоговых органов и налоговых консультантов / Р. Буссе // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nalogforum.ru/php/content.php?id=767>.

16. Варналій З.С. Шляхи детінізації економіки України та її особливості / З.С. Варналій // Банківська справа. – 2007. – №2. – С. 56-66.

17. Верба В.А. Детермінанти формування та тенденції розвитку консалтингового ринку в Україні // Стратегія економічного розвитку України. Зб. наук. праць. – 2008. – № 22–23. – С. 97–104. 13.

18. Верба В.А. Консалтингова підтримка розвитку українських підприємств // Вісник Хмельницького національного університету. Серія “Економічні науки”. – 2009, вип. 4, том 2. – С. 55–59.

19. *Верба В.А. Організація консалтингової діяльності: навч. посіб. / В.А. Верба, Т.І. Решетняк. – К: КНЕУ, 2000.– 244 с.*

20. Висновок на проект Закону України «Про податкове консультування в Україні» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=32997&pf35401=128>

21. Виходець А. М. Культура і етика взаємовідносин податкових інспекторів з платниками податків [Скорочений варіант] / А. М. Виходець, Є. А. Кізілова. – К., 1999.

22. Виходець О.М. Організаційна культура взаємовідносин підприємств з державною податковою службою: Монографія / О.М. Виходець. – О.: Олтех, 2009. – 98 с.

23. Габрелян А.Ю. Поняття та сутність дефініції «податкове консультування» / А.Ю. Габрелян // Держава і право. Юридичні і політичні науки. – 2013. – Вип. 59. – С. 270-276.

24. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV / Редакція від 20.09.2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

25. Григорян Тетяна. Досудове врегулювання спорів із податковими органами / Тетяна Григорян, Євген Дмитренко // Незалежний аудитор. – 2012. – №10. – С. 62-66.

26. Гудков Ф.А. Об организации рынка услуг по налоговому консультированию / Ф.А. Гудков // Ваш налоговый адвокат. – 2007. – №7. – С. 12-14.

27. Десятнюк О.М. Відхід від сплати податків: сутність та соціально-економічні наслідки / О.М. Десятнюк, І.Л. Федун // Економічний аналіз: зб. наук. праць каф. екон. аналізу і статистики. – Тернопіль, 2011. – Вип. 9, ч. 3. – С. 94-99.

28. Діденко А.В. Методи моделювання стратегій для податкової оптимізації / А.В. Діденко // Ефективна економіка. – 2015. - № 5.

29. Дослідження ринку консалтингових послуг в Україні // URL: <http://expertra.com/index.php?temp=audit>

30. Електронний кабінет платника податків / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kpp.minrd.gov.ua/Publish/PublishedApp.aspx>

31. Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zir.sfs.gov.ua/>

32. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII / Редакція від 04.05.2015р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

33. Закон України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2013 № 2939-VI / Редакція станом на 01.05.2015 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>

34. Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 № 2657-XII / Редакція від 21.05.2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>

35. Закон України «Про звернення громадян» від 02.10.1996 р. № 393/96-ВР / Редакція від 28.08.2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/393/96-%D0%B2%D1%80>

36. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>

37. Здійснення митної справи : підручник [Текст] / за заг. ред. А. Д. Войцешука. – Хмельницький : видавництво «ІНТРАДА», 2011. – 552 с.

38. Інформація з офіційного сайту Асоціації платників податків України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.appu.org.ua/pro\\_APPU/Misiya\\_meta\\_ta\\_zavdannya\\_APPU](http://www.appu.org.ua/pro_APPU/Misiya_meta_ta_zavdannya_APPU)

39. Інформація з офіційного сайту Аудиторської палати України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.aru.com.ua/pro-aru>

40. Інформація з офіційного сайту ВПГО «Спілка аудиторів України» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://spilka-audit.org.ua/index.php>

41. Інформація з офіційного сайту Союзу юристів України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://lawyersunion.org.ua/about/history>

42. Інформація з офіційного сайту Української асоціації сертифікованих бухгалтерів і аудиторів / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uasaa.org/pro-uasba/opis-asotsiatsiji>

43. Інформація з офіційного сайту Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ufpaa.org/about/>

44. Інформація з офіційного сайту Ради незалежних бухгалтерів та аудиторів / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rnba.com.ua/Ua/zagalni/>

45. Інформація з офіційного сайту Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://federation.faaf.org.ua/pro-federatsiyu.html>

46. Коваленко Ю. М. Неформальні норми фінансового сектора економіки : економічна ментальність та інституційна довіра / Ю.М. Коваленко // Економічна теорія – 2011. – № 2. – С. 58-68.

47. Конституція України прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року / Редакція від 15.05.2014 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/page>

48. Крисовата К. В. Вітчизняна практика та проблематика управління фінансовими ризиками митної системи України [Електронний ресурс] / К. В. Крисовата // Ефективна економіка. – 2013. – № 12. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2617>.

49. Крисоватий А. І. Планування та прогнозування податкових надходжень : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Маслій. – Тернопіль : Економічна думка, 2011. – 260 с. – (До 50-річчя ТНЕУ).

50. Лега О.В. Податкова звітність: складання та подання / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik\\_138/31.pdf](http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_138/31.pdf)

51. Лисовская И. А. Стратегия налоговой оптимизации как компонент стратегического управления финансами предприятия / 215 И. А. Лисовская // Российское предпринимательство. – 2008. – № 9. – Вып. 1 (118). – С. 78–82.

52. Лист ДФС України від 30.09.2015 р. № 20716/6/99-99-10-03-02-15 «Щодо статусу консультацій у Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zpl.com.ua/content/status-konsultats%D1%96i-u-zagalnodostupnomu - %D1%96nformats%D1%96ino-dov%D1%96dkovomu-resurs%D1%96](http://zpl.com.ua/content/status-konsultats%D1%96i-u-zagalnodostupnomu-%D1%96nformats%D1%96ino-dov%D1%96dkovomu-resurs%D1%96)

53. Мартиненко В. П. Структура процесу податкового планування суб'єктів господарювання / В. П. Мартиненко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9651/1/The%20structure%20of%20the%20process%20of%20tax%20planning%20entities.pdf>

54. Мінаєва К.В. Оскарження рішення контролюючих органів в адміністративному порядку в контексті вирішення податкових спорів /К.В. Мінаєва // Форум права. – 2011. – №4. – С. 479-486.

55. Настанови з трансфертного ціноутворення для мультинаціональних компаній та податкових адміністрацій / ОЕСР. – 2010 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-guidelines.htm>

56. Налоговое консультирование: Учеб. пособие / Д.Г. Черник, Л.С. Кирина, В.В. Балакин; науч. ред. Д.Г. Черник. – М.: Экономика, 2009. – 439 с.

57. Некрасова Э.С. Основы налогового консультирования, учебно - методический комплекс. Н.: НГУЭУ, 2006. с. 14.

58. Олейнікова Л.Г. Створення умов та сприяння добровільній сплаті податків як елемент удосконалення податкової політики України / Л.Г. Олейнікова // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – №4(8). – С. 273-278.

59. Офіційний сайт Європейської Конфедерації податкових консультантів (Confédération Fiscale Européenne) / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.cfe-eutax.org/about>

60. Пашко П.В. Застосування методів аналізу та управління ризиками в Держмитслужбі України / П.В. Пашко // Вітчизняний і зарубіжний досвід впровадження електронного декларування : збірник матеріалів науково-практичної конференції / за заг. ред. С. Чукут, О. Загвойської. – К., 2008. – 1128 с.

61. Письменний В.В. Податкова культура в умовах демократизації суспільства / В.В. Письменний // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. – 2005. – №10. – С. 231–239.

62. Податкова система Німеччини / Асоціація платників податків України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.appu.org.ua/main2/shkola\\_platnyka\\_podatkiv/vse\\_pro\\_podatki/zarybizhnuy\\_dosvid/Germany.html](http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platnyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybizhnuy_dosvid/Germany.html)

63. Податкове планування та консультування. податкові спори / Юридична фірма «U&G PARTNERS» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ugp.com.ua/ua/practice/tax-law.html>

64. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI / Редакція від 20.09.2015 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

65. Положення «Про прийом у члени спілки податкових консультантів України» від 2 липня 2002 р. Протокол № 5 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.taxadvisers.org.ua/conditions.html>

66. Положення «Про порядок підвищення кваліфікації сертифікованих консультантів з податків та зборів» від 18 травня 2009р. Протокол № 12 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.taxadvisers.org.ua/certification/polojennya.html>

67. Прес-служба Державної фіскальної служби України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ck.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/223583.html>

68. Притуляк Н.С. Особливості розвитку консалтингових послуг в Україні / Н.С. Притуляк, В.Ю. Баховко, Ю.О. Чапран // Науковий вісник

Мукачівського державного університету: Серія Економіка. – 2015. – Вип. 1(3). – С. 115-119.

69. Про податкове консультування в Україні: проект Закону України від 10 липня 2008 № 2745 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/JF24900A.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF24900A.html)

70. Про професію податкового радника (консультанта) / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ppk.org.ua/uk/about\\_profession](http://www.ppk.org.ua/uk/about_profession)

71. Проблеми розвитку податкової політики України та оподаткування : монографія / за заг. ред. проф. Ю.Б. Іванова. – Харків : ВД "ІНЖЕК", 2007. – 448 с.

72. Проблемы становления и пути развития налогового консультирования / [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.mirkin.ru/\\_docs/articles05-025.pdf](http://www.mirkin.ru/_docs/articles05-025.pdf)

73. Проскура К.П. Результативність роз'яснювальної роботи податкових органів / К.П. Проскура // Агроінком. – 2013. – № 4-6. – С. 47-52.

74. Професія податкового консультанта: необхідність чи вимога часу? / Інформація з офіційного сайту Палати податкових консультантів України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ppk.org.ua/profesia\\_podatkovogo\\_konsultanta\\_neobhidnist\\_chy\\_vumoga\\_chasu.html](http://www.ppk.org.ua/profesia_podatkovogo_konsultanta_neobhidnist_chy_vumoga_chasu.html)

75. Професія: Податковий консультант / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kpmg.com/ua/uk/careers/job-opportunity/pages/profession-tax-consultant.aspx>

76. Ринок консалтингових послуг. Його становлення та розвиток в Україні / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.management.com.ua/consulting/cons002.html>

77. Ручкіна В.М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України / В.М. Ручкіна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1. – С. 197-205.



78. Скотт Арлена. Как управлять переменами: Change Management глазами специалиста / Арлена Скотт // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.hrc.com.ua/content/articles/index.php?article=5571>

79. 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.

80. Смірнова О.М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування : зарубіжний досвід / О.М. Смірнова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 8 (111). – С. 47-52.

81. Статут громадської організації «Палата податкових консультантів» / Протокол №1 від 17 червня 2013 року // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ppk.org.ua/uk/charter>

82. Статут спілки податкових консультантів України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.taxadvisers.org.ua/statute.html>

83. Тетяна Мацюк. Розв'язання податкових спорів в Україні / Мацюк Тетяна // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.vkr.ua/content/files/country\\_profile\\_2014\\_ukr\\_167-170.pdf](http://www.vkr.ua/content/files/country_profile_2014_ukr_167-170.pdf)

84. Ткачик Ф.П. Необхідність розвитку податкового консультування в Україні / Ф.П. Ткачик // Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів: тези доповідей VI науково-практичної конференції. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2014 р. – 256 с.

85. Ткачик Ф.П. Організаційно-правове забезпечення податкового консультування в Україні, Польщі та Чехії / Ф.П. Ткачик // Світ фінансів. – 2014. – Вип. 3. – С. 155-163.

86. Ткачик Ф.П., Крисовата К.В. Моніторинг діяльності фіскальних органів у сфері роз'яснення митного законодавства та мінімізації митних ризиків / Ф.П. Ткачик, К.В. Крисовата // Економіст. – 2015. – № 6. – С. 10-14.

87. Томаш Михалик. У Польщі податковий консультант — це захисник платників податків / Михалик Томаш // [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: [http://uteka.ua/uk/channels\\_store/publication/Tomash-Mixalik-U-Polshhi-podatkovij-konsultant---se-zaxisnik-platnikiv-podatki-1690](http://uteka.ua/uk/channels_store/publication/Tomash-Mixalik-U-Polshhi-podatkovij-konsultant---se-zaxisnik-platnikiv-podatki-1690)

88. Трансфертне ціноутворення / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkk.com.ua/show/0sid0181.html>

89. Управління інноваційними проектами. – Вид. ТНТУ, 2011. – 198 с.

90. Управління інноваційною діяльністю / За заг. ред Б.М.Андрушків. – Тернопіль: ФОП Паляниця В.А., 2015. – 334 с.