

## **Тема 8.**

### **Інститут податкового консультування та спеціальних податкових уповноважених**

*Засади побудови ефективного механізму незалежного податкового консультування (досвід провідних країн світу). Характеристика основних інструментів податкового консультування, державне регулювання податкового консультування як окремого виду діяльності. Значення і роль Європейської Конфедерації податкових консультантів. Необхідність запровадження на державному рівні інституту податкового консультування в Україні.*

Зарубіжні економіки наразі здійснюють потужну цифрову й технологічну модернізацію, що неодмінно має сприяти вдосконаленню роботи податкових органів. Особливо гостро це питання постає в Україні, оскільки нині значна частина суб'єктів господарювання ухиляється від сплати податків, про що свідчить рівень тіньової економіки в Україні. За даними Департаменту стратегічного планування та макроекономічного прогнозування України станом на січень-березень 2021 року рівень тіньової економіки становив 30 % від обсягу офіційного ВВП. Однією з причин такого стану економіки є досить складний процес адміністрування податків, тому основним завданням більшості країн є автоматизація та спрощення цього процесу. Про такий стан речей свідчать результати щорічного дослідження Paying Taxes 2020. Рейтинг, в якому Україна посіла 65-е місце, втративши 11 позицій, формують на основі оцінки простоти сплати податків та кількості податкових платежів. При цьому причиною втрати позицій став розвиток інших країн у сфері податкового контролю. На сьогодні в Україні йде робота, яка пов'язана з реформуванням податкового адміністрування та переведенням діяльності податкових органів у цифрову форму. При розробці шляхів вдосконалення діяльності податкових органів у сфері податкового контролю доречно звернутися до досвіду країн, які у 2020 році посідали позиції в рейтингу Paying Taxes 2020 вищі за Україну, з-поміж яких Франція, Німеччина, Велика Британія. Насамперед слід зазначити, що в Україні платники податків, відповідно до обраної системи оподаткування, самостійно розраховують необхідну до сплати суму податків; визначають, яку звітність та в який строк

подають відповідно до чинного законодавства. Таким чином, додатково витрачається час на пошук необхідної інформації. У порівнянні з іншими країнами показник часу на оформлення та сплату податків в Україні досить високий. На противагу цьому, Франція має найнижчий показник, що пов'язано з можливістю платників податків подавати спільну декларацію про доходи на всіх членів родини. В Україні консолідовану звітність можна ввести для членів сім'ї (наприклад, якщо декілька з членів зареєстровані як ФОП). Це значно зменшить кількість витраченого часу на оформлення та подання звітності, а також полегшить виконання контролю за правильністю нарахування та своєчасністю сплати податків з боку податкових органів. Якщо ж платник податків допустив помилку в нарахуванні, строках та повноті сплати податків, то йому відповідно нараховується пеня, штрафи і т. ін. Для уникнення допущення подібних помилок та підвищення довіри з боку платників до держави доцільно сформувати відділ консультацій щодо оподаткування. Так, наприклад, у Німеччині консультації надає федеральна служба з питань оподаткування, також є можливість отримати податкову консультацію. Отже, в Україні необхідно покращити обслуговування платників податків через вебсайт податкової інспекції та Електронний кабінет платника податків, також провести навчання працівників регіональних ГУ ДПС, оскільки дуже часто вони не можуть надати кваліфіковану відповідь на те чи інше питання і платнику податків доводиться самому шукати відповіді на свої питання у законодавстві або звертатись навіть до юристів.

Щодо Великої Британії, то її особливістю є існування спеціальних уповноважених. Обов'язком уповноважених є вирішення спірних питань між платником податків та податковим інспектором. На цю посаду призначаються професіонали, які розглядають апеляції платників податків. При цьому уповноважені є незалежними від фіскального відомства Великої Британії, тому вони викликають більшу довіру громадян, а їх існування підвищує лояльність платників податків до держави. В Україні ж доцільно було б створити окремий незалежний орган щодо розгляду спірних питань між податковою та платником податків та сформувати окремий податковий суд для розгляду небезпечних справ. Нині в Україні йде процес реформування у сфері адміністрування

податків. Отже, звертаючись до зарубіжного досвіду виділяємо певні напрями реформування діяльності податкових органів, серед яких:

- надання платникам податків можливості отримати кваліфіковану консультацію з питань оподаткування для запобігання допущення помилок при подачі звітності, нарахуванні та сплаті податків і зборів;

- розширення кількості умов, які надають право використовувати консолідовану звітність;

- створення окремих незалежних органів щодо вирішення спірних питань між платником та ДПС, наявність яких підвищить рівень податкового контролю в Україні та довіру платників податків до держави.

На сьогодні органи державного управління розвинених країн все ширше застосовують у своїй діяльності найкращий досвід, напрацьований у недержавному секторі економіки, насамперед у корпораціях, а саме методи корпоративного управління. Прикладом реалізації корпоративного управління було запровадження Консультативних рад при податкових відомствах кількох країн, що є свого роду проміжною ланкою між самим податковим органом та його керівником (міністром), який входить до складу Ради: США (1998 р.), Канада (1998 р.), Фінляндія (2002 р.), Сінгапур (1992 р.). Консультативна рада відіграє роль незалежного радника керівника податкового відомства із загальних та суто технічних питань оподаткування; здійснює нагляд за організацією роботи та управління податковим відомством; безпосередньо займається розробкою планів діяльності відомства; переглядає та затверджує фінансову звітність відомства, його річний бюджет та основні статті витрат; відповідає за те, щоб податкове відомство компетентно виконувало свої завдання.

Створення Консультативної ради в Україні при обласних податкових адміністраціях, до складу яких входили б працівники податкових органів районного рівня, представник податкової служби регіону, представники великих підприємств та фізичних осіб-підприємців, спеціалісти з економіки та юриспруденції, які займалися б усіма аспектами оподаткування, надавали консультації та рекомендації щодо захисту інтересів як платника, так і працівника податкового органу, розробляли рекомендації щодо удосконалення

та зміни податкової системи, ефективно вплинуло б на діяльність податкових органів.

Особливістю організаційної структури більшості податкових інспекцій Німеччини є наявність слідчого і пошукового відділів. Спеціальної податкової міліції в Німеччині немає. У багатьох інспекціях існує відділ розслідування. Ухиленнями від сплати податків займається відділ штрафів.

В Японії організаційна структура податкової служби досить проста. Найвищим органом є управління при Міністерстві фінансів. У країні 11 департаментів державних податків, яким підпорядковуються податкові контори. Крім територіальних податкових контор, є спеціалізовані, які займаються збором податків з власників автомобілів. У роботі податкових органів Японії виділяють чотири напрями: керівництво платниками податків, перевірка рахунків платників, податкові консультації і зв'язок з населенням. Вважається, що саме останні два напрями впливають на створення умов для успішної діяльності податкової служби країни.

Важливим завданням податкових органів Японії є встановлення тісної співпраці з платниками податків. Щоб отримати їх довіру, податкові органи мають діяти справедливо, неупереджено. Кожен податківець повинен розуміти свою відповідальність перед державою, пишатися своєю роботою. У своїй діяльності Національне податкове управління Японії успішно використовує систему накопичення висловлених думок, вимог та скарг, а також пропозицій платників податків з питань оподаткування.

В Україні більша частина роботи органів ДПС представлена контрольно-перевірочною діяльністю. Контролюючі органи щорічно перевіряють більшість усіх підприємств. При цьому тривалість однієї перевірки в середньому становить 15 робочих днів, і перевірок буває декілька на рік. Така практика є обтяжливою як для бізнесу (перевірки негативно впливають на діяльність підприємства), так і для держави (колосальні витрати часу і трудових ресурсів податкових органів). У світовій практиці давно визнано, що зростання кількості перевірок не призведе до зростання податкових надходжень до бюджету. У розвинених країнах перевіркам підлягають лише найбільш ризиковані групи платників, відбір яких

здійснюється на основі оцінки ступеня ризику несплати ними податків. В Україні теж налагоджений процес управління ризиками, який регламентується відповідними нормативно-правовими актами. Незважаючи на це, даний метод відбору платників податків для перевірок не працює так, як у зарубіжних країнах. У Франції проведення податкових перевірок покладається на податкові центри. Робота податкових центрів регламентується Податковим кодексом. Працівники податкових центрів здійснюють два види перевірок: камеральні та виїзні. На своїх робочих місцях вони вибірково опрацьовують добровільно подані декларації. Як правило, перевіряють близько 50 тис. декларацій на рік: 45 тис. – від юридичних осіб і 5 тис. – від фізичних осіб.

Отже, методика податкового контролю Франції більш досконала, ніж в Україні, Відносини між працівниками податкової служби й платниками податків будуються на принципах чесності, демократичності та взаєморозуміння. При зменшенні кількості податків та зборів фінансування з державного бюджету вдається здійснювати згідно з планом без наявності дефіциту, що свідчить про правильність реформування податкового контролю і податкової системи загалом.

Заслуговує на окрему увагу досить незвична (як для східноєвропейських країн) практика своєрідної «опіки» платника. Так, місцеві податкові відділи за місяць до настання терміну подання декларації зобов'язані надіслати її підприємству, нагадуючи таким чином платнику про його обов'язки. Причому за допомогою комп'ютера здійснюється суворий контроль своєчасності таких «нагадувань».

Цікавим є досвід організації діяльності податкових органів в Італії. Міністерство фінансів Італії займається тільки доходами, до нього входять податкові та митні органи. Перевірки, що проводяться податковими органами, здійснюються вибірково шляхом жеребкування та з інших причин. Основні типи контролю, які застосовуються податковими органами Італії, наступні: аналітичний контроль – податкові управління вносять корективи в наведені в деклараціях дані на основі записів, проводок. Як правило, така форма контролю потребує проведення перевірки бухгалтерських записів і всієї документації

підприємства; індуктивний контроль проводиться, якщо в декларації не повністю вказано джерела доходів, відсутній ряд бухгалтерських записів, наявні серйозні порушення правил ведення бухгалтерського обліку; частковий контроль проводиться безпосередньо за реєстром платників податків.

Напрями удосконалення роботи податкових органів України в контексті досвіду зарубіжних країн з урахуванням податкового досвіду:

#### Канада, Фінляндія:

- існування Консультаційних рад, які виступають у ролі незалежного радника керівника податкового відомства із загальних та суто технічних питань оподаткування і здійснюють нагляд за організацією роботи та управління податковим відомством

Упровадження Консультаційних рад при обласних податкових адміністраціях у майбутньому, оскільки на сьогодні створення окремої структурної одиниці є обтяжливим;

#### Німеччина:

- здача податкової звітності лише в електронному вигляді;
- наявність податкових інспекцій, що спеціалізуються на проведенні перевірок;
- наявність відділів штрафів і розслідувань у структурі податкових органів;
- перевірка великих платників податків щонайменше один раз на рік, але не частіше одного разу на шість місяців;

#### Італія:

- існування таких типів контролю: аналітичний, індуктивний, частковий, скорочений; застосування у практиці контрольно-переварочної роботи зазначених видів італійського контролю;

#### Японія:

- чотири напрями в роботі податкових органів: керівництво платниками податків, перевірка рахунків платників, податкові консультації і зв'язок з населенням;
- налагодження відносин між платниками податків і податковими органами шляхом проведення зустрічей, навчання основам оподаткування з дошкільного віку, вивчення всіх скарг і пропозицій платників та їх узагальнення, використання засобів телекомунікаційного зв'язку для спілкування з платниками.

Проаналізувавши досвід податкових органів зарубіжних країн, можна констатувати, що ефективність їх роботи пов'язана із впровадженням в більшості з країн і успішним функціонуванням автоматизованої системи адміністрування податків, а також широко запровадженим Інститутом податкового консультування.

Значення податкового консультування та його суть у всіх європейських країнах визначається однаковим чином. Такий вид консалтингових послуг полягає в наданні клієнтам допомоги у вигляді консультацій у сфері оподаткування, що включає в себе ведення бухгалтерського обліку та податкової документації, а також складання необхідних декларацій. Аналізуючи ринок підприємництва можна констатувати, що його функціонування, на даний момент є неможливим без оперативних управлінських рішень, в основі яких лежить використання широкого та змістовного спектру інформаційного простору. На основі цього поступово консультації почали набувати ринкових властивостей та послуги перетворилися на організований та технологічний бізнес, якого потребувало суспільство. Причинами цього насамперед стали чинники зовнішнього характеру, які базувались на високому державному рівні регулювання сфери економіки, оподаткування та обліку. Однією з важливих складових, які безпосередньо здійснюють вплив на ефективність фіскальної системи країни є інститут податкового консультування. У західних країнах інститут податкового консультування як і професія «податковий консультант» з'явилася давно і наразі вже стала поширеною та престижною. Вивчаючи системи податкового консультування в європейських країнах, можна однозначно сказати, що вони мають свої характерні особливості. Зародження консалтингу як самостійної сфери діяльності відбулося в Англії, де на той момент, це поняття включало в себе надання спеціалізованими консалтинговими компаніями послуг у вигляді консультацій, яких потре бували продавці, виробники та покупці для досконалого вивчення питань з економіки, права, оподаткування та фінансів. Такий вид послуг, як податкове консультування почало розвиватися в 60-х рр. XX ст. у зв'язку з періодичними змінами податкового законодавства.

Система податкового консультування Чеської республіки, Польщі, Словаччини та Німеччини зорієнтована на наявність нормативно-правового підґрунтя, яке регламентує вимоги до професійної кваліфікації податкового консультанта, його права та обов'язки щодо клієнта і держави, а також визначають умови створення, завдання та принципи діяльності професійних об'єднань податкових консультантів. Усі податкові консультанти в Польщі зобов'язані бути членами Національної палати податкових консультантів (НППК) і повинні бути занесеними до відповідного реєстру. Відтоді кожен із них як «податковий консультант» підлягає правовому захисту з боку держави. На сьогоднішній день законодавча база Німеччини охоплює близько 40 нормативно-правових актів, які стосуються виключно сфери податкового консультування. При використанні консалтингових послуг, які надають податкові консультанти у клієнта виникає право на податкові пільги. Суть податкового консультування в цій країні полягає в наданні клієнтам послуг в їх податкових справах у вигляді відповідних консультацій, куди при бажанні включено виконання всіх сприяючих цьому робіт. Це є позитивним моментом, тому що консультанти охоплюють більш ширшу сферу вивчення даної професії і мають змогу, отримавши певні навички, досліджувати і надавати консультації в більшому спектрі проблем. Якщо звернути увагу на підготовку та навчання податкових консультантів в європейських країнах, то наприклад в Польщі та Нідерландах ця система побудована на чіткому розгалуженню прав та обов'язків, наданню якісних та професійних консультацій, а також ретельному підході до навчання податкових консультантів, для набуття професійних навичок. У цих країнах керівним органом податкових консультантів є Національна палата податкових консультантів, яка саме регулює всі перелічені вище моменти. В Польщі для професії податкового консультанта головним є проходження іспиту та дворічна професійна практика, а в Нідерландах – навчання тривалістю три роки та відвідування тренінгів. У Німеччині бажачі стати податковими консультантами повинні мати вищу освіту в галузі економіки або права та пройти дворічний або трирічний стаж роботи у податкового консультанта або в податковій службі. Якщо претендент відповідає усім вимогам, то, щоб стати

податковим консультантом, йому необхідно пройти випробувальний іспит. Для вітчизняного ринку послуг з податкового консультування відкриваються значні перспективи, оскільки цей вид послуг є досить новим, тому потенціал є великим. Адже на даний момент відбір кваліфікованих кадрів на цю професію є дуже складним та заплутаним. Сьогодні не введено в дію Закон «Про податкове консультування», який би регулював засади та визначав норми податкового консультування наразі існує лише проект. Інститут податкового консультування в Україні є стихійним і представлений окремими групами зацікавлених осіб, які створили певні структури. В Україні існує декілька професійних організацій, які в своїй назві містять термін «податковий консультант» або «податковий радник». Серед них ВПГО «спілка податкових консультантів», ГО «Палата податкових консультантів», Асоціація податкових радників. Законодавство України, в частині податкової системи є одним із найскладнішим у світі, а практика його застосування – неоднозначною або суперечливою. Вітчизняні реалії демонструють, що податкові консультанти в цій сфері володіють не досить професійними знаннями та навичками, адже професія податкового консультанта в Україні є громіздкою та складною. При частих змінах в законодавстві, а також не чітко налагодженому нормативно-правовому забезпеченні виникає не відповідність принципам стабільності та доступності, а множинність й неузгодженість нормативних актів роблять податкове законодавство незрозумілим для пересічного громадянина, знижує привабливість національної економіки для іноземного інвестора.

Відтак вітчизняний Інститут податкового консультування вимагає законодавчого врегулювання і запровадження із врахуванням передового досвіду провідних країн світу.