

Отримано: 01 вересня 2025 р.

Прорецензовано: 10 вересня 2025 р.

Прийнято до друку: 16 вересня 2025 р.

email: adolfvna59@gmail.com

ORCID-ідентифікатор: <https://orcid.org/0000-0003-1606-6816>

email: oldiru@ukr.net

ORCID-ідентифікатор: <https://orcid.org/0000-0002-4495-7475>DOI: [http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-38\(66\)-176-183](http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-38(66)-176-183)

Прокопенко І. А., Іванишина О. С. Роль податкових консультантів у формуванні податкової культури в країнах ЄС: досвід для України. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»* : науковий журнал. Острог : Вид-во НаУОА, вересень 2025. № 38(66). С. 176–183.

УДК: 32.019.51; 336.025; 336.221.4

JEL-класифікація: E62, H20, H30, H87, J31

Прокопенко Ірина Адольфівна,кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри адміністрування податків
Державного податкового університету**Іванишина Ольга Степанівна,**кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри адміністрування податків
Державного податкового університету

РОЛЬ ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАНТІВ У ФОРМУВАННІ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ В КРАЇНАХ ЄС: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ¹

Co-funded by
The European UnionERASMUS+ Jean
Monnet Modules

У статті проведено аналіз професійної діяльності податкових консультантів в країнах ЄС та вказано на їх важливу роль як посередників між платниками податків та податковими органами. З'ясовано, що податкове консультування та податкова культура в країнах ЄС є взаємопов'язаними компонентами ефективної державної податкової політики. Вказано на важливу роль держави у формуванні інституту податкового консультування в країнах ЄС та встановлено, що податкове консультування підлягає ліцензуванню або сертифікації у переважній більшості країн ЄС, що забезпечує високий рівень податково-консультативних послуг платникам податків. З'ясовано, що в Україні на законодавчому рівні професія податкового консультанта не є окремо врегульованою як у країнах ЄС, однак активно розвивається у приватному секторі. Виокремлено напрямки використання досвіду країн ЄС в контексті перспектив розвитку інституту податкових консультантів в Україні, що буде сприяти підвищенню якості податкового супроводу для платників податків, зниженню рівня тінізації економіки та в цілому розвитку податкової культури.

Ключові слова: податкова культура, податкові консультанти, платники податків, податкові відносини, Європейський Союз, податкові органи, податкове законодавство.

Iryna Prokopenko,PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Tax Administration,
State Tax University**Olga Ivanyshyna,**PhD in Economics, Associate Professor, Head of the Department of Tax Administration,
State Tax University

THE ROLE OF TAX CONSULTANTS IN SHAPING TAX CULTURE IN EU COUNTRIES: LESSONS FOR UKRAINE

This article analyzes the professional activities of tax advisors in EU countries, highlighting their role as key intermediaries between taxpayers and tax authorities. The study establishes that tax consulting and tax culture in the EU are interrelated components of an effective state tax policy. The article underscores the state's significant role in shaping the institution of tax consulting, noting that in most EU countries, the profession is subject to licensing or certification to ensure high-quality services. Key approaches to regulating the activities of independent tax advisors are also outlined. In contrast, the article

¹ The article was prepared within the project: Module «Formation of a sustainable interest in the EU tax culture through the introduction of educational, scientific and communicative awareness-raising activities, which will orient Ukrainian society toward» of the European Union program «Erasmus+: Jean Monnet», 101125984 – TIEU – ERASMUS-JMO-2023-HEI-TCH-RSCH. Funded by the European Union. Views and opinions expressed are however those of the author(s) only and do not necessarily reflect those of the European Union or the European Education and Culture Executive Agency (EACEA). Neither the European Union nor EACEA can be held responsible for them.

notes that while the profession of tax advisor in Ukraine is not legislatively regulated as it is in the EU, it is actively developing within the private sector. Furthermore, the study finds that cooperation between tax consultants and tax authorities varies in form, depending on national legislation, levels of trust, and institutional characteristics. The authors identify the specific features of the current tax culture in various EU countries and the role tax consultants play in shaping it. Finally, the article identifies how the EU's experience can be applied to develop the institution of tax consulting in Ukraine. Adopting these lessons is expected to improve the quality of tax support, reduce the shadow economy, and enhance the overall tax culture.

Keywords: tax culture, tax consultants, taxpayers, tax relations, European Union, tax authorities, tax legislation.

Постановка проблеми. Україна обрала євроінтеграційний вектор руху, який передбачає імплементацію європейських цінностей у різних сферах, зокрема він спрямований на гармонізацію системи оподаткування зі стандартами ЄС.

Сьогодні в Україні ключовим документом, що визначає стратегічні напрями податкової політики України є Національна стратегія доходів до 2030 р. (далі – НСД-2030). Важливим компонентом Національної стратегії доходів до 2030 р. визначено підвищення рівня податкової культури [1]. В країнах ЄС формуванню високої податкової культури та належного рівня виконання податкових зобов'язань платниками податків сприяє система професійного податкового консультування. В Україні інститут податкового консультанта тільки формується. В даний час є лише проєкт закону «Про податкове консультування в Україні» та практикується саморегулювання діяльності консультантів податків і зборів через громадські організації. Надання консультацій та допомоги платникам податків здійснюється частково податковими органами та аудиторськими і юридичними фірмами тощо. Саме тому актуальним та важливим питанням є вивчення європейського досвіду становлення та розвитку інституту податкового консультування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню особливостей оподаткування в країнах ЄС та розвитку взаємовідносин платників податків і податкових органів присвячено чимало наукових праць, серед яких слід виділити таких вчених: В. Андрушенка [8], О. Іванишину [9], І. Прокопенко [8], Т. Тучак [9] та ін. Становлення та розвиток податкового консультування в країнах ЄС та Україні досліджували С. Брояков [2], Ф. Ткачик [3]. Проте вивченню питань впливу діяльності податкових консультантів на формування податкової культури присвячено не достатньо уваги. Саме тому вбачається доцільним вивчення підходів до регулювання професії податкового консультанта в країнах ЄС для запозичення кращих практик в Україні.

Мета і завдання дослідження. Метою статті є аналіз розвитку професії податкового консультанта, оцінка ролі та значення податкових консультантів у формуванні податкової культури в країнах ЄС і визначення напрямків розвитку податкового консультування для підвищення рівня податкової культури, податкової грамотності та податкової дисципліни в Україні.

Виклад основного матеріалу. Початок розвитку та формування професії незалежного податкового консультанта в ЄС пов'язано із еволюцією національних податкових систем країн-членів [2]. Постійні зміни та реформування систем оподаткування створюють попит на фахівців, які здатні тлумачити та застосовувати складне податкове законодавство. Крім того, професійна діяльність податкових консультантів в країнах ЄС сприяє формуванню прозорої, ефективної та справедливої системи оподаткування.

Варто зазначити, що у переважній більшості країн сутність податкового консультування визначається «як різновид професійної діяльності, націленої на співпрацю фахівця з питань оподаткування та клієнта щодо врегулювання різнобічних аспектів податкової політики, яка передбачає пошук оптимальних варіантів та гарантує законність їх реалізації» [3, с. 12]. Характерною рисою діяльності податкових консультантів в країнах ЄС є те, що їх «залучають для представництва клієнтів у податкових органах та податкових судах для вирішення податкових питань» [4].

Важливим аспектом розвитку податкового консультування в країнах-членах ЄС стало створення національних асоціацій податкових консультантів, які протягом 1950–1970-х рр. почали активно діяти насамперед у західноєвропейських країнах: Німеччині, Франції, Нідерландах, Італії та ін. В даний час національні палати чи/або асоціації податкових консультантів існують майже у всіх країнах ЄС та здійснюють контроль за дотриманням етики, дисципліни і належним рівнем кваліфікації податкових консультантів. Крім того, діяльність податкових консультантів координує Європейська Асоціація податкових консультантів (далі – CFE), яка була створена у 1959 р. Місією CFE є захист професійних інтересів податкових консультантів; гарантування високої якості наданих ними консультаційних послуг, порад і рекомендацій; обмін інформацією в сфері оподаткування національних податкових систем країн ЄС для сприяння координації та гармонізації податкового законодавства в ЄС [5].

У більшості країн ЄС професія податкового консультанта регламентована на законодавчому рівні. Для надання податково-консультаційних послуг також у переважній більшості країн-членів ЄС потрібно мати спеціальний статус чи/або ліцензію. Німеччина, податкова система якої є технічно складною та

деталізованою, одна із перших у 1961 р. прийняла «Закон про податкових консультантів» (StBerG), який надав податковому консультуванню (Steuerberatung) правовий статус. Законом регламентовано обов'язкову кваліфікацію, складання іспитів, отримання ліцензії та етичні стандарти для податкових консультантів. Визначено також захист прав платників податків та межі повноважень податкових консультантів [6]. Впроваджена модель функціонування інституту податкових консультантів в Німеччині стала прикладом для регулювання незалежного податкового консультування в інших країнах-членах ЄС: Австрії, Нідерландах, Франції, Польщі та ін.

Зазначимо, що вибір та запровадження форм і способів професійного податкового консультування – це сфера національної компетенції кожної із країн-членів ЄС. Однак сучасні тенденції гармонізації оподаткування в ЄС поширюються також і на сферу податково-консультаційних послуг. Відбувається поступова гармонізація підходів до регулювання професії під впливом директив ЄС, зокрема директиви DAC6 щодо прозорості та етики, яка зобов'язує податкових консультантів повідомляти про «агресивне» податкове планування [7].

В табл. 1 наведено основні підходи до регулювання діяльності незалежних податкових консультантів у розрізі країн-членів ЄС.

Таблиця 1

Регулювання діяльності податкових консультантів в країнах ЄС

Країна	Спец. закон	Ліцензія	Кваліфікаційні вимоги	Особливості регулювання
Австрія	Так	Так	Економічна освіта. Стаж: 3 роки. Державний іспит.	Державне регулювання з елементами саморегулювання. Чітка система нагляду з боку Палати податкових консультантів та аудиторів (KSW). Обов'язкове страхування та щорічне підвищення кваліфікації.
Бельгія	Ні	Ні	Вища освіта: економічна, юридична, в сфері бухгалтерського обліку. Стаж: 3 роки. Кваліфікаційний іспит.	Саморегулювання через обов'язкове членство в Інституті податкових консультантів та бухгалтерів (ІТАА). Юристи, адвокати та окремі бухгалтери, які не є членами ІТАА, можуть надавати лише податкові поради і не можуть виконувати функції, передбачені для ліцензованих податкових консультантів.
Болгарія	Ні	Ні	Вища освіта: економічна, юридична, в сфері бухгалтерського обліку. Стаж: 2–3 роки.	Саморегулювання. Діяльність регулюється через суміжні професії: аудиторів та бухгалтерів, які є членами Інституту дипломованих бухгалтерів (ИДЕС). Члени ИДЕС складають іспити.
Данія	Ні	Ні	Вища освіта: економічна, юридична, в сфері бухгалтерського обліку. Стаж: 2–3 роки та досконале знання податкової системи (SKAT).	Діяльність підпадає під загальні правила захисту прав споживачів, Закон про боротьбу з відмиванням грошей (AML), внутрішні стандарти професійних організацій. Обов'язкове членство в Професійній організації бухгалтерів та ревізорів (FSR). Податковими консультантами є аудитори, які мають державну кваліфікацію; бухгалтери і фінансові аналітики; юристи за профілем оподаткування; працівники консалтингових та бухгалтерських фірм (EY, Deloitte, PwC та ін.).
Італія	Так	Так	Вища освіта: економічна, юридична, в сфері бухгалтерського обліку. Стаж: 1,5 роки під керівництвом податкового консультанта.	Податкове консультування здійснюють комерційні експерти та бухгалтери. Обов'язкова реєстрація в професійній організації, яка об'єднує податкових консультантів та бухгалтерів (ODCEC).
Іспанія	Ні	Ні	Вища освіта: економічна, юридична, в сфері бухгалтерського обліку. Практичний досвід у податковій сфері.	Ринок послуг є зрілим, з високими стандартами. Професія є визнаною та впливовою, особливо затребувана в сфері супроводу малого й середнього бізнесу. Регулювання здійснюється через професійне об'єднання (AEDAF), яке встановлює кодекси етики, вимоги до підвищення кваліфікації, здійснює контроль якості надання послуг.
Нідерланди	Ні	Ні	Вища освіта: економічна, юридична. Стаж: 3 роки.	Консультанти є членами організацій, які встановлюють власні стандарти: Нідерландський орден податкових консультантів (NOB) та Регістр податкових консультантів (RB). Членство в NOB або RB вимагає складання іспитів.

Продовження таблиці 1

Німеччина	Так	Так	Вища освіта: економічна, юридична зі стажем роботи 2–3 роки; без вищої освіти зі стажем роботи не менше 10 років у сфері оподаткування. Державний іспит.	Професія суворо регламентована з боку держави. Можливе часткове саморегулювання. Контроль здійснює Федеральна палата податкових консультантів (BStBK). Перша з країн ЄС запровадила систему професійної відповідальності, страхування консультантів і жорсткий контроль за дотриманням етики. Без стажу роботи не допускають до державного іспиту (40–50 % можуть скласти).
Латвія	Ні	Ні	Вища освіта: немає вимог, бажано мати економічну чи юридичну.	Саморегулювання. Діяльність регулюється Законом про податки та збори та через членство в Асоціації податкових консультантів.
Литва	Так	Так	Вища освіта: економічна, юридична або фінансова. Стаж: 3 роки в податковій сфері або суміжній галузі. Письмовий іспит.	Державне регулювання. Дозвіл на здійснення консультаційної діяльності надає Державна податкова інспекція (VMI), яка веде реєстр податкових консультантів та організовує іспити з податкового законодавства та етики.
Люксембург	Ні	Так	Вища освіта: економічна, юридична. Стаж: залежно від форми практики (адвокати проходять). Іспит є обов'язковим для адвокатів, складається до адвокатської палати (Barreau de Luxembourg).	Податкові послуги регулюються через суміжні професії: аудитори, бухгалтери, адвокати. Діяльність підпадає під дію законів: «Про організацію професій фінансової індустрії» та «По аудиторську діяльність» і Податкового кодексу. Контроль та регулювання діяльності здійснює Адвокатська палата Люксембургу, що контролює професійну етику, дисципліну та відповідність.
Польща	Так	Так	Вища освіта: економічна, фінансова, юридична. Стаж: 2 роки в податковій сфері. Державний кваліфікаційний іспит (усний + письмовий).	Державне регулювання та обов'язкова реєстрація в Національній палаті податкових радників. Податкові консультанти працюють в податкових консалтингових та аудиторських фірмах, компаніях, які потребують постійні консультаційні послуги з оподаткування.
Румунія	Так	Так	Вища освіта: економічна або юридична. Стаж: 5 років. Кваліфікаційний іспит.	Державне регулювання. Контролює діяльність асоціація податкових консультантів (CECCAR), яка організовує іспити.
Словаччина	Так	Так	Вища освіта: економічна або юридична. Стаж: 5 років. Письмовий іспит.	Державна регулювання та сертифікація консультантів. Контролює діяльність асоціація податкових консультантів (SKDP).
Чехія	Так	Так	Вища освіта: економічна або юридична. Стаж: 3 роки. Іспит.	Державне регулювання. Обов'язкове членство в палаті податкових консультантів, яка проводить кваліфікаційні іспити.
Угорщина	Так	Так	Вища освіта: економічна, юридична чи в сфері бухгалтерського обліку. Стаж: 3 роки. Державний іспит.	Державне регулювання. Обов'язкова реєстрація в Національній податковій та митній адміністрації. Іспит організовує Міністерство фінансів або акредитовані органи.
Швеція	Ні	Ні	Вища освіта: рекомендована юридична, економічна.	Саморегулювання. Діяльність контролює асоціація бухгалтерів і податкових консультантів (FAR).
Франція	Ні	Так	Вища освіта: економічна/ юридична. Стаж: обов'язково для експерта-бухгалтера або адвоката. Іспит для сертифікованих бухгалтерів або адвокатів.	Самостійного статусу «податковий консультант» як професії немає. Діяльність регламентується через суміжні професії: адвокат, бухгалтер, які підпорядковуються Національній раді адвокатів та Ордену експертів-комп'ютерів. Існує суворе обмеження щодо надання податкових порад некваліфікованими особами.
Фінляндія	Ні	Ні	Вища освіта: не обов'язкова, але переважно вища (бухгалтерія, право, фінанси).	Професія діє в умовах саморегулювання, але є високі стандарти практики серед учасників ринку. Регулює діяльність Фінська асоціація податкових консультантів.

Джерело: складено авторами на основі даних [5].

Порівняльний аналіз особливостей професійної діяльності незалежних податкових консультантів у країнах ЄС із наведених в табл. 1 даних вказує, що для всіх держав притаманні як загальні риси, так

і певні відмінності. Так, до загальних рис професійної діяльності незалежних податкових консультантів належить професійна незалежність (всі податкові консультанти діють незалежно від податкових органів, представляючи інтереси платників податків); регламентований доступ до професії (доступ до професії у більшості країн регулюється шляхом складання кваліфікаційних іспитів, вимог до освіти та практичного досвіду); членство в професійній організації (є обов'язковим у переважній більшості країн); професійна етика (обов'язковим є дотримання кодексу етики, конфіденційності, доброчесності та запобігання конфлікту інтересів); безперервне навчання (обов'язковою умовою підтримки професійного статусу є постійне підвищення кваліфікації консультантом); функції, які виконує консультант (консультування з питань оподаткування та податкове планування, складання звітності по податкам та зборам, представництво клієнта перед податковими органами); відповідальність (дисциплінарна, адміністративна і кримінальна відповідальність за порушення при наданні консультаційних послуг).

Основні відмінні риси насамперед полягають у різних моделях регулювання: державне регулювання, змішана форма (на рівні професійних організацій під наглядом держави) та ліберальна форма (добровільне саморегулювання).

Також можуть бути різні вимоги щодо ліцензування та складання іспитів (обов'язкове державне ліцензування та складання іспиту та необов'язкове ліцензування або ліцензія як форма участі в професійних організаціях податкових консультантів), а також до освіти та стажу роботи в сфері оподаткування.

Важливою рисою діяльності незалежних податкових консультантів в країнах ЄС є їх роль як посередників між платниками податків та органами влади і управління. Співпраця податкових консультантів із податковими органами має різні форми, які залежать від національного законодавства, рівня довіри між сторонами та інституційних особливостей. В табл. 2 наведено основні форми такої співпраці в країнах ЄС.

Таблиця 2

Співпраця податкових консультантів з органами влади в країнах ЄС

Форма співпраці	Опис	Країни застосування
Ліцензування, сертифікація	Національні палати (асоціації) податкових консультантів координують взаємодію з податковими органами щодо ліцензування, сертифікації та належного рівня професійної підготовки податкових консультантів.	Німеччина, Австрія, Франція
Програми довіри (Trusted Tax Adviser)	Програми передбачають співпрацю на основі прозорості, взаємної довіри та добровільного обміну інформацією. Податкові консультанти, які беруть участь у таких програмах, отримують від податкової служби привілеї такі як позачерговий розгляд справ, зменшення кількості перевірок тощо.	Нідерланди, Данія
Консультаційна участь у розробці податкового законодавства	Консультанти через палати (асоціації) податкових консультантів беруть участь у робочих групах при міністерствах фінансів, податкових службах. Залучаються до оцінки законодавчих ініціатив та розробки податкової політики.	Франція, Швеція, Італія
Освітні, роз'яснювальні заходи	Проведення спільних навчань, вебінарів, семінарів та консультацій.	Польща, Іспанія, Литва
Електронна взаємодія через портали	Податкові консультанти мають доступ до електронних платформ, через які можуть подавати документи від імені платника, переглядати інформацію, отримувати повідомлення, робити запити тощо, що дає змогу будувати прозору та ефективну комунікацію з податковими органами.	Естонія, Данія, Чехія
Запобігання ухиленню сплати податків, аналіз ризиків	Податкові органи залучають консультантів до аналізу ризиків та виявлення можливих схем ухилення від оподаткування. Можуть виступати партнерами у виявленні складних податкових структур уникнення податків.	Швеція
Етичні кодекси та стандарти	Діють узгоджені кодекси поведінки, які зобов'язують консультантів співпрацювати з податковими органами у добросовісний спосіб, уникати участі в агресивному податковому плануванні.	Бельгія, Люксембург, Німеччина, Фінляндія

Джерело: складено авторами на основі даних [5].

Необхідно зазначити, що в даний час у країнах ЄС податкові консультанти дедалі більше визнаються партнерами держави щодо забезпечення податкової дисципліни з боку платників. А інституційна співпраця через національні палати (асоціації) податкових консультантів є ключовим аспектом впливу на податкову політику. В свою чергу, сучасні електронні платформи також значно спрощують взаємодію незалежних податкових консультантів із податковими службами.

На підставі проведеного вище аналізу діяльності незалежних професійних консультантів в країнах-членах ЄС можемо відзначити, що вони виконують важливу роль у формуванні культури

добросовісного платника. А нейтральна та незалежна позиція податкового консультанта дозволяє впливати як на платників, так і на державу, так як просуває (поширює) прозорі, справедливі підходи до оподаткування та сприяє формуванню високого рівня національної податкової культури. Адже поняття «податкова культура» трактується саме як «обопільно узгоджений «психологічний контракт» (psychological tax contract) між платниками податків та представниками податкової служби» [8, с. 318]. Зауважимо, що в цілому податкова культура визначається як сукупність суспільних уявлень та переконань і мотивацій, які формують ставлення громадянського суспільства до сплати податків та зборів, держави та податкових органів зокрема [9].

Особливості сучасного стану податкової культури у розрізі окремих країн ЄС наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Рівень податкової культури в країнах-членах ЄС

Країни-члени ЄС	Характеристика рівня податкової культури
Скандинавські країни (Швеція, Данія, Фінляндія)	Високий рівень податкової свідомості та довіри до уряду. Податки сприймаються як необхідний внесок у розвиток держави та її соціальних програм для своїх громадян.
Центральна Європа (Німеччина, Франція, Австрія)	Висока свідомість громадян щодо дотримання податкового законодавства, значна роль податкових консультантів, ефективна комунікація платників податків з податковими органами.
Південна Європа (Італія, Греція)	Існує певний рівень недовіри до держави, що обумовлює наявність тіньової економіки та ухилення від сплати податків.
Центрально-Східна Європа (Польща, Угорщина, Румунія)	Податкова культура поступово розвивається. Відносини платників з податковою службою ще не досягли високого рівня взаєморозуміння та довіри, так як можливості платників податків є нижчими, ніж вимоги та очікування держави.

Джерело: складено авторами на основі даних [5].

Як видно з табл. 3 висока свідомість необхідності сплати податків притаманна громадянам тих країн, де, окрім ефективної урядової податкової політики, функціонують розвинені інститути податкового консультування.

В табл. 4 наведено характеристику діяльності податкових консультантів в країнах ЄС, яка позитивно впливає на розвиток податкової культури.

Таблиця 4

Роль податкових консультантів в ЄС у процесі формування податкової культури

Сфера впливу	Опис діяльності консультантів
Освітня функція	Роз'яснення норм податкового законодавства платникам, інформування про їх права та обов'язки, проведення тренінгів та семінарів тощо.
Посередницька роль	Посередництво між державою (в особі податкових органів) і платниками: формування довіри та взаєморозуміння, зменшення конфліктів та судових процесів.
Морально-етичне орієнтування	Надання допомоги з податкового планування в рамках законодавства, формування добросовісного ставлення до сплати податків та відмови від використання схем ухилення.
Правова допомога	Супровід платників під час перевірок податковими органами. Захист у разі виникнення податкових спорів.
Інформаційна відкритість	Поширення об'єктивної інформації щодо прозорості, ефективності та справедливості податкової системи.
Підвищення прозорості діяльності платників податків	Професійна допомога платникам податків зменшує податкові ризики, сприяє покращенню фінансової дисципліни, підвищенню репутації та позитивного іміджу компаній.
Профілактика податкових правопорушень	Консультації щодо попередження ризиків, можливих санкцій з боку контролюючих органів допомагають уникнути порушень податкового законодавства.
Формування свідомого ставлення до сплати податків та зборів.	Системна та регулярна робота консультантів з клієнтами впливає на зміну ставлення платників до виконання податкових зобов'язань як необхідного внеску задля забезпечення соціально-економічного розвитку своєї країни.

Джерело: власна розробка авторів.

Отже, податкові консультанти в країнах ЄС не лише надають професійні послуги, виступають посередниками між платниками та контролюючими органами а й виконують соціальну місію: формують культуру добросовісного та законослухняного платника податків.

На відміну від багатьох країн-членів ЄС в Україні професія податкового консультанта не є врегульованою. Платники податків мають можливість отримувати безкоштовні консультації від посадових осіб органів Державної податкової служби (далі – ДПС), що передбачено пунктом 14.1.172. Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [10]. Однак, такі послуги зазвичай не дають відповіді платникам у разі виникнення складних питань, зокрема з таких причин:



- органи ДПС надають переважно узагальнені роз'яснення, які не враховують специфіку конкретних випадків, посилаються на норми ПКУ та не дають чіткої відповіді на конкретну практичну ситуацію;
- органи ДПС формують свої відповіді дуже обережно, зазвичай без чітких формулювань з метою уникнення відповідальності за можливі помилки платника;
- строки розгляду індивідуальних податкових консультацій є досить тривалими (25–30 календарних днів), в той час як деякі ситуації потребують швидкого вирішення;
- перевантаження посадових осіб ДПС впливає на низький рівень їх фаховості, вони не можуть повною мірою давати відповіді на складні питання, такі як електронна комерція, трансфертне ціноутворення, криптовалюта тощо;
- відповіді органів ДПС часто формуються у стандартному форматі без глибокого аналізу, а іноді навіть містять взаємовиключні позиції.

Зважаючи на те, що органи ДПС не забезпечують належного рівня консультаційної підтримки платникам, це спонукає їх звертатися до незалежних податкових консультантів, юридичних фірм або аудиторських компаній. Діяльність таких консультантів лише досить побічно координується громадськими організаціями: Асоціацією податкових консультантів України; Всеукраїнською професійною асоціацією податкових консультантів; Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України. Однак їх діяльність та рішення не мають обов'язкової сили. А всі податкові консультанти в Україні фактично не несуть відповідальності за наслідки своїх порад, що є однією з ключових проблем у сфері податкового консультування.

Висновки. У більшості країн-членів ЄС професійна діяльність податкових консультантів регулюється державою. Наявність державного регуляторного органу, обов'язкової кваліфікації та сертифікації, етичних стандартів забезпечує високий рівень довіри до професії. В країнах-членах ЄС, де є більш ліберальний підхід, важливу роль відіграє саморегулювання через національні професійні об'єднання податкових консультантів (асоціації, палати, інститути). Ці об'єднання здійснюють сертифікацію/ліцензування консультантів, навчання та підвищення кваліфікації, представництво перед державними органами, етичний нагляд, захист інтересів професії.

Податкові консультанти в країнах ЄС не лише надають послуги та поради платникам, допомагаючи сумлінно виконувати податкові обов'язки та реалізовувати права, а й виступають посередниками між податковими органами та платниками, тим самим сприяють встановленню партнерських відносин і взаєморозумінню, що в цілому підвищує рівень довіри до системи оподаткування та в цілому податкової культури в суспільстві.

Професія податкового консультанта в Україні перебуває на етапі становлення та розвитку. Досвід країн ЄС є надзвичайно корисним для аналізу кращих практик та імплементації їх в українських реаліях сьогодення.

Розвиток податкового консультування в Україні буде залежати, на нашу думку, від чіткого державного регулювання, що забезпечить правову визначеність статусу податкового консультанта, чіткі вимоги до освіти, стажу, етики та відповідальності, що підвищить рівень довіри до професії з огляду на його важливу роль у забезпеченні податкової грамотності та захисті прав платників податків та в цілому формуванню високої податкової культури.

Література:

1. Національна стратегія доходів до 2030 року (Кабінет Міністрів України). <<https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>> (2025, серпень, 20).
2. Брояков, С. (2020). Генеза розвитку податкових консультацій крізь призму історичної ретроспективи. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*, 46.
3. Broiakov, S. (2020). Heneza rozvytku podatkovykh konsultatsii kriz pryzmu istorychnoi retrospektyvy [The genesis of tax consulting through the prism of historical retrospect]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Serii: Yurysprudentsiia* [Scientific Bulletin of the International Humanitarian University. Series: Jurisprudence], 46. [in Ukrainian].
4. Ткачик, Ф. (2015). *Податкове консультування: навчальний посібник*. Тернопіль: Вектор, 252.
5. Tkachyk, F. (2015). *Podatkove konsultuvannia: navchalnyi posibnyk* [Tax consulting: the manual]. Ternopil: Vektor, 252. [in Ukrainian].
6. Tax advisor. *Wikipedia*. <https://en.wikipedia.org/wiki/Tax_advisor> (2025, August, 21) [in English].
7. Official website of LLC «CFE Tax Advisers Europe» <<https://www.taxadviserseurope.org>> (2025, August, 21). [in English].
8. Безпалько, І. (2018). Податкове консультування в Німеччині: досвід для України. *Ефективна економіка*, 4.

Bezpal'ko, I. (2018). Podatkove konsultuvannia v Nimechchyni: dosvid dlia Ukrainy [Tax advising in Germany: experience for Ukraine]. *Efektivna ekonomika*. [Efektivna ekonomika], 4. [in Ukrainian].

7. Directive amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation in relation to reportable cross-border arrangements 2018 (Council of the European Union). *Official Journal of the European Union*. <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32018L0822>> (2025, August, 21). [in English].

8. Андрущенко, В.Л., Тучак, Т.В. (2013). *Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція)*: монографія. К.: Алерта, 384.

Andrushchenko, V. L., Tushak, T.V. (2013). *Moralno-etichni imperative podatkov ta opodatkuvannya (zakhidna tradiciya)*: monohrafiia [Moral and ethical imperatives of taxes and taxation (Western tradition): monograph]. Kiev, Alerta, 384. [in Ukrainian].

9. Прокопенко, І., Іванишина, О. (2024). Морально-етичні аспекти взаємовідносин платників податків та контролюючих органів: досвід країн ЄС. *Український економічний часопис*, (4), 40–44. <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-4-8>.

Prokopenko, I., Ivanyshyna, O. (2024). Moralno-etychni aspekty vzaiemovidnosyn platnykiv podatkov ta kontroliuiuchykh orhaniv: dosvid krain YeS. [Moral and ethical aspects of relations between taxpayers and regulatory authorities: the experience of EU countries]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys* [Ukrainian Economic Journal], (4), 40–44. [in Ukrainian].

10. Податковий кодекс України 2010 (Верховна Рада України). *Офіційний сайт Верховної Ради України*. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>> (2025, серпень, 22).

Podatkovy kodeks Ukrainy 2010 (Verkhovna Rada Ukrainy). [Tax Code of Ukraine 2012 (Verkhovna Rada of Ukraine)]. *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrayiny*. [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>> (2025, August, 22). [in Ukrainian].