

Е.С. Филиппович
кандидат экономических наук, доцент
БГЭУ (Минск)

УСЛОВИЯ ИМПЛЕМЕНТАЦИИ ПРОЕКТА ПО СОЗДАНИЮ ИНСТИТУТА НАЛОГОВЫХ КОНСУЛЬТАНТОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

В статье проводится критический обзор сложившейся практики налогового консультирования в Республике Беларусь. Уточняется место сертифицированных налоговых консультантов на консалтинговом рынке. Обозначаются внешние факторы, препятствующие успешной реализации проекта по созданию института налоговых консультантов. Определяется приемлемый для практического использования в настоящих условиях статус налоговых консультантов.

The article presents a critical review of the current practice of tax consulting in the Republic of Belarus. The position of certified tax advisors on the consulting market is specified. The external factors obstructing the successful implementation of the project on creation of the institute of tax advisors are outlined. The admissible for practical use in the current conditions status of tax advisors is determined.

В 2014 г. под патронажем и при поддержке налоговых органов в Беларуси стартовал проект ПРООН «Содействие Республике Беларусь в создании института налоговых консультантов» [1]. Генеральными целями проекта являются формирование благоприятной среды для развития института налоговых консультантов, помощь в организации их обучения, популяризация и апробация разработанной модели налогового обслуживания.

Специалисты, предоставляющие услуги по налоговому консультированию, осуществляют свою деятельность во всех странах мира. В период становления и динамического развития налоговой системы Республики Беларусь также возникла потребность хозяйствующих субъектов в налоговом консультировании. Однако по причине существования разных форм организации деятельности налоговых консультантов среди ученых и практиков нет единства в вопросе о функционировании соответствующих институтов.

Термин «налоговое консультирование» — обобщенное название комплекса услуг, связанных с налогообложением, включающих:

- налоговое планирование и оптимизацию;
- постановку и ведение налогового и бухгалтерского учета;
- формирование налоговой отчетности;
- представление интересов субъекта хозяйствования перед контролирующими органами, в том числе в ходе проведения контрольных мероприятий;
- досудебное разрешение споров, в том числе между хозяйствующими субъектами;
- представление интересов субъекта хозяйствования в судебном процессе.

Теоретически (и это доказывает опыт осуществления деятельности налоговых консультантов в отдельных странах) налоговое консультирование может быть организовано следующим образом:

- выделение налогового консультирования в отдельный вид экономической деятельности и наделение правом на ведение полного комплекса услуг специалистов отдельной профессии;
- предоставление прав на проведение отдельных услуг этого комплекса профильным специалистам.

До настоящего времени в Беларуси применяется вторая модель. По причине становления налогового учета в Республике Беларусь на основе данных бухгалтерского учета вопросы его постановки и формирования налоговой отчетности как правило выполняют

бухгалтеры в рамках трудовых или гражданско-правовых отношений. Как показывает практика, бухгалтеры и адвокаты в силу специфики их профессий крайне редко берутся за налоговое планирование и оптимизацию. Его проводят финансовые работники (в том числе аудиторы) и юристы, специализирующиеся на налоговом, хозяйственном и международном праве. Их же субъекты хозяйствования привлекают для представления интересов в ходе проведения контрольных мероприятий. Участие в судебном процессе невозможно без опыта и знаний судебного производства, потому это направление и разрешение досудебных споров ведут адвокаты или сотрудники юридической службы налогоплательщика-организации. В настоящее время в Беларуси существуют субъекты предпринимательской деятельности, которые предоставляют услуги, комбинируя отдельные направления налогового консультирования. Наиболее часто сочетаются «налоговый учет и налоговое планирование», «налоговая оптимизация, представление интересов, разрешение споров». Но даже в деятельности конкретного предприятия, осуществляющего определенный набор услуг по налоговому консультированию, существует функциональное разделение работников. Преимуществом этой модели является возможность выбора исполнителя услуг из числа предложенных налоговых консультантов, непосредственно сориентированных на удовлетворение частных потребностей налогоплательщика. Все названные специалисты начинают свою практическую деятельность только при соблюдении установленных законодательством требований. К ним относятся наличие профильного образования и стажа работы по специальности, периодическое повышение и подтверждение квалификации и др. С целью улучшения качества услуг государство вправе ужесточить эти требования.

Вторая модель предполагает большее количество категорий исполнителей на рынке налогового консультирования: к существующим специалистам добавляются сертифицированные налоговые консультанты, которые так же, как аудиторы и адвокаты, относятся к лицам свободных профессий. Налоговое консультирование как отдельное направление бизнеса возникло в мире в 60-е гг. XX в. Характерной особенностью этого этапа было активное внедрение в управленческий консалтинг аудиторских фирм. Изначально крупные аудиторские фирмы в области налогового консалтинга составляли «Большую восьмерку». В 1989 г. в результате слияния Deloitte, Haskins and Sells и Touche Ross была образована Deloitte & Touche, а в результате слияния Ernst & Whinney и Arthur Young — Ernst & Young, так «Восьмерка» превратилась в «Шестерку». Меньше чем через десять лет произошло слияние Price Waterhouse и Coopers & Lybrand и возникла PricewaterhouseCoopers. Количество крупнейших компаний вновь сократилось в 2002 г., но уже не по причине реструктуризации, а после массового ухода клиентов от Arthur Andersen, последовавшего за обвинением компании в соучастии в фальсификации отчетности обанкротившейся Enron [2]. Таким образом, в результате преобразований, связанных, с одной стороны, с частичной потерей доверия потенциальных заказчиков к крупным аудиторским компаниям, а с другой — с неослабевающей потребностью участников налоговых отношений в квалифицированной помощи, произошло выделение налогового консультирования в самостоятельную сферу деятельности консультантов, имеющих специальную подготовку.

Если определять профессиональное предназначение аудиторов, юристов и налоговых консультантов, то несложно назвать яркие отличия. Например, основной вид деятельности аудитора — проверка достоверности бухгалтерской отчетности, адвоката — представление интересов клиента в суде и урегулирование споров в досудебном порядке. Налоговый консультант не имеет права проводить аудиторскую проверку, но предполагается, что он не хуже аудитора разбирается в текущих вопросах налогообложения, ошибки в решении которых впоследствии могут повлиять на искажение подавляющего количества статей баланса. В Республике Беларусь только адвокаты и сам налогоплательщик (или его должностные лица) могут участвовать в рассмотрении дел в суде.

Представляется, что вероятность изменения указанной законодательной нормы невелика и маловероятно, что для ведения процесса будут допущены налоговые консультанты без юридического образования. По факту одобрения соответствующего представления судом отдельные налоговые консультанты смогут участвовать в судебном процессе только в качестве экспертов или специалистов. Вместе с тем очевидна рациональность привлечения таких специалистов для сопровождения (поиска оптимальной линии поведения и выработки позиции). Таким образом, деятельность налогового консультанта имеет свою нишу, но введение института налоговых консультантов в Республике Беларусь создаст более конкурентную среду между представителями свободных профессий, прежде всего между аудиторами и налоговыми консультантами.

При этом зарубежный опыт деятельности налоговых консультантов в странах ЕС показывает, что в реализации налоговых отношений их статус можно сопоставлять или с омбудсменом, или с посредником. Для того, чтобы определить, какой механизм функционирования будет разработан для Республики Беларусь, нужно понять, какой статус налоговых консультантов представляет больший интерес для государства.

Во-первых, по сравнению с развитыми странами налоговая система Республики Беларусь еще достаточно молода и потому динамично развивается в поисках оптимального налогообложения. Последние три года можно охарактеризовать как наиболее стабильные в меняющемся законодательстве: основные изменения вносились как правило в конце прошедшего года и уже в начале года по ходу осуществления деятельности специалисты налоговой сферы активно вникали в суть нововведений. Однако даже этот благоприятный период не исключал возможности введения частных изменений или пояснений норм законодательства, которые носили уточняющий характер. Таким образом, налоговое законодательство в Республике Беларусь нельзя назвать устойчивым. И по этой причине налоговые органы нуждаются не в омбудсменах, а в помощниках (посредниках), способствующих нормализации налоговых отношений.

Во-вторых, в настоящее время формирование налоговой отчетности в Беларуси находится на завершающем этапе, но нормативные документы по заполнению налоговых деклараций содержат большое количество пробелов, неясностей и неточностей. Для придания налоговым консультантам статуса омбудсмена налоговые органы будут вынуждены в достаточно короткие сроки устранить все недостатки, что представляется сложным.

В-третьих, после оптимизации структуры, которая была проведена в середине 2013 г., численность сотрудников налоговых органов сократилась почти на 30 %. При перераспределении функциональных обязанностей роста заработной платы не наблюдалось. По этой причине в настоящих условиях функционирования налоговые органы столкнулись с необходимостью решения кадровой проблемы. На этом фоне очевидно, что налоговые органы заинтересованы в сокращении затрат на налоговое администрирование. Одним из ярких примеров расточительства является декларирование доходов физическими лицами. Стоит отметить, что зачастую граждане, вступая в налоговые отношения, не имеют необходимого уровня знаний налогового законодательства и, несмотря на широкую наглядную информацию, налоговому инспектору легче продиктовать сведения, необходимые для заполнения декларации, чем многократно проверять ее, исправляя ошибки. Очевидно, что при введении профессии «налоговый консультант» со статусом посредника налоговые органы будут стремиться переложить на них часть работы, которую сейчас проводят собственными силами.

Исходя из изложенного, можно предположить, что механизм функционирования налоговых консультантов в Республике Беларусь будет разрабатываться с прицелом на их посреднический статус.

Институт — регламентированная нормами законодательства организация какого-либо процесса. Однако проект ПРООН начат не для того, чтобы в нашей стране стало

несколькими нормативными актами больше. На наш взгляд, без устранения проблем, препятствующих функционированию созданного института, не стоит рассчитывать на положительные результаты реализации проекта. Потому для успешного существования института налоговых консультантов требуется не только законодательное определение их правового статуса, но и трансформация системы подготовки специалистов, развитие страхового рынка.

Независимо от того, о какой модели функционирования налоговых консультантов идет речь, их предпринимательская деятельность является очень ответственной: неверный совет по вопросам налогообложения может повлечь значительные финансовые потери налогоплательщика в виде допричисления налоговых платежей и применения санкций (вплоть до привлечения к уголовной ответственности). Но страховый рынок в Республике Беларусь слабо развит и в настоящее время участие страховых организаций в механизме реализации налогового консультирования не может обеспечить защиту законных интересов субъектов хозяйствования. В Беларуси имеется практический опыт применения страховых инструментов в аудиторской деятельности. Обязательное страхование профессиональной ответственности являлось до 2011 г. одним из лицензионных требований аудиторов. Нужно констатировать, что как инструмент защиты этот вид страхования практически не работал и многими аудиторами использовался как маркетинговый ход.

Работа налогового консультанта предполагает наличие глубоких знаний и практического опыта по достаточно широкому кругу правовых и финансовых вопросов. Присоединение Беларуси к Болонскому процессу предполагает, что изучение специальных дисциплин начинается на уровне магистратуры. Кроме того, нельзя отрицать, что и качество высшего образования оставляет желать лучшего. Потому в целях минимизации рисков наличие опыта работы является обязательным условием получения сертификата. Таким образом, с учетом реалий настоящего времени к вопросу о допуске к профессиональной деятельности квалифицированный специалист обратится в возрасте после 35 лет. В этом возрасте продолжительность активной практики в качестве налогового консультанта ограничена 10–15 годами. Конечно, получение практического опыта может проходить в непосредственной близости к налоговому консультированию — в качестве помощника сертифицированного специалиста. Именно так в настоящее время организован процесс подготовки кадров в аудиторской деятельности и юридической сфере.

В завершение можно сделать вывод: реализация налоговых отношений, безусловно, нуждается в высококвалифицированных специалистах. Но по причине того, что введение института налоговых консультантов не устранит их специализации в отдельных областях права и финансов, рациональным является пересмотр системы подготовки действующих участников налогового консультирования, ужесточение требований по их входу на рынок профессиональной деятельности, а также приобщение налоговых органов к регулированию деятельности налоговых консультантов.

Л и т е р а т у р а

1. В Беларуси стартовал проект ПРООН и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь «Содействие Республике Беларусь в создании института налоговых консультантов» [Электронный ресурс] // Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь. — Режим доступа: http://www.nalog.gov.by/ru/news_ministerstva_ru/view/v-belarusi-startoval-proekt-proon-i-ministerstva-po-nalogam-i-sboram-respubliki-belarus-sodejstvie-12284/. — Дата доступа: 10.10.2014.
2. Шувалова, Е. Б. Налоговое консультирование (правовой аспект) : учеб. пособие / Е. Б. Шувалова, Т. А. Ефимова. — М. : ЕАОИ, 2011.

Статья поступила в редакцию 23.12.2014 г.