

*В. Р. Шевчук,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0925-6489>
Я. Я. Кріль,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3421-8094>
Х. С. Демків,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9732-8966>
О. Б. Юрченко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-2026-8627>*

DOI: 10.32702/2306-6814.2025.24.112

КОНСАЛТИНГ І АУДИТ ПОДАТКОВИХ АСПЕКТІВ ЗВІТНОСТІ ЯК ВЗАЄМОДОПОВНЮЮЧІ ЕЛЕМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ПРОЗОРОСТІ

*V. Shevchuk,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv
Ya. Kril,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv
Kh. Demkiv,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv
O. Yurchenko,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv*

CONSULTING AND AUDIT OF TAX ASPECTS OF REPORTING AS COMPLEMENTARY
ELEMENTS OF ENSURING FINANCIAL TRANSPARENCY

У статті досліджено взаємодоповнювальну роль консалтингу та аудиту податкових аспектів звітності у забезпеченні фінансової прозорості підприємств. Обґрунтовано, що в умовах посилення глобальних регуляторних вимог, ініціатив BEPS і CbCR, розвитку концепції податкового врядування та цифровізації, якість податкової інформації стає ключовим індикатором корпоративної відповідальності. Проаналізовано функції консалтингу, який забезпечує попереднє

формування податкових даних і розбудову процедур контролю, а також роль аудиту як механізму незалежної верифікації та надання впевненості для стейкхолдерів. Показано, що синергія цих професійних практик знижує інформаційну асиметрію, підвищує достовірність податкових розкриттів і формує довіру стейкхолдерів. В українському контексті важливість такої взаємодії посилюється воєнними викликами, нестабільністю законодавства та інтеграцією до регуляторного простору ЄС.

The article investigates the complementary role of consulting and audit in shaping the quality and transparency of tax-related information disclosed within corporate reporting. The relevance of the study is determined by the intensification of global regulatory requirements, including BEPS and Country-by-Country Reporting, the development of tax governance frameworks, the expansion of digital audit tools, and the growing integration of tax disclosures into ESG reporting. These trends increase the importance of reliable, consistent and verifiable tax information as a component of financial transparency and corporate accountability.

The purpose of the article is to systematise theoretical approaches to tax transparency and to analyse how consulting and audit contribute to the formation and verification of tax positions, tax data and related disclosures. The study distinguishes between the preparatory role of consulting, which includes interpreting legislation, documenting tax positions, designing internal controls and supporting the preparation of tax-related reporting, and the assurance role of audit, which focuses on independent verification of tax calculations, assessment of uncertain and deferred tax positions, and evaluation of the completeness and clarity of disclosures in accordance with IFRS requirements.

The findings demonstrate that the interaction between consulting and audit reduces information asymmetry between management and external stakeholders, strengthens internal tax control environments, and enhances the quality of tax governance. The article shows that consulting provides the basis for coherent and well-documented tax information, while audit ensures its reliability and compliance with international standards. This complementary relationship contributes to the credibility of financial reporting and supports informed decision-making by investors, regulators and other users.

The article also highlights the specific conditions of the Ukrainian context, where regulatory volatility, wartime constraints, increased tax compliance pressures and the gradual alignment with EU transparency requirements heighten the need for coordinated professional support. The results indicate that the synergy between consulting and audit is a significant factor in improving the quality of tax-related disclosures, mitigating fiscal risks and strengthening financial transparency in both national and international dimensions.

Ключові слова: прозорість, консалтинг, аудит, податкові аспекти звітності, цифровізація, контроль, ризики, розкриття.

Key words: transparency; consulting; audit; tax-related reporting; digitalisation; control; risks; disclosures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

У сучасних умовах глобалізації та цифровізації податкове регулювання стає дедалі складнішим, а вимоги до прозорості корпоративної звітності — жорсткішими. Посилення міжнародних ініціатив, зокрема Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) [7], Country-by-Country Reporting (CbCR) [8], вимог ЄС щодо публічних податкових розкриттів у Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) [2] та підвищена увага до податкового

врядування, зумовили зростання ролі якісної податкової інформації у фінансовій звітності. За таких умов податкова прозорість перестає бути лише питанням комплаєнсу й набуває значення індикатора корпоративної відповідальності, ризик-менеджменту та довіри стейкхолдерів.

Особливо актуальною ця проблематика є для України, де, поряд із впровадженням МСФЗ, реалізацією заходів BEPS та посиленням процесів цифровізації в сфері обліку і звітності, бізнес-середовище зазнає додаткових викликів унаслідок війни. Часті зміни податкового законодавства, адаптація до особливих режимів оподат-

кування, ризики недостовірної оцінки збитків, спричинених російською військовою агресією, а також зростання уваги держави до податкової дисципліни роблять якість податкових розкриттів особливо критичною. Крім того, наближення України до європейського регуляторного поля та майбутнє впровадження вимог щодо податкової прозорості в рамках інтеграції до ЄС посилюють потребу підприємств у професійному супроводі з боку податкового консалтингу і аудиту. При цьому податковий консалтинг забезпечує інтерпретацію складних норм законодавства, оцінку ризиків та побудову систем внутрішнього контролю, а аудит виконує незалежну функцію перевірки правильності визнання та оцінки податкових зобов'язань, відстрочених податків, а також якості податкових розкриттів, зокрема відповідно до МСФЗ. Обидві сфери виконують різні, але взаємодоповнюючі ролі у забезпеченні достовірності податкової інформації.

Попри зростання кількості досліджень щодо окремих аспектів податкової прозорості, більшість робіт аналізують консалтинг і аудит як ізольовані явища. Міжнародні дослідження акцентують на якості податкових розкриттів, впливі аудиту та ролі консалтингу у формуванні податкових стратегій, однак роблять це у відносно автономних дослідницьких площинах. Українські ж праці зосереджуються переважно на розвитку податкового аудиту, організації консалтингових процесів та цифрових трансформаціях податкового контролю. Водночас практично відсутні дослідження, що розглядають саме взаємозв'язок консалтингу та аудиту у формуванні прозорості та якісної звітності щодо податків, попри те, що в умовах воєнної економіки та інтеграції до ЄС така взаємодоповнюваність набуває особливої ваги.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематика забезпечення прозорості звітності щодо податків та ролі професійних послуг у її формуванні посідає дедалі важливіше місце у сучасних наукових дослідженнях. Іноземні та українські вчені сходяться на думці, що податкова прозорість стала ключовим елементом корпоративного врядування та фактором довіри стейкхолдерів, проте підходи до її забезпечення та інституційні акценти помітно різняться.

У міжнародному науковому дискурсі домінує ідея, що прозорість є багатовимірним явищем, яке поєднує якість податкових розкриттів, ефективність механізмів податкового врядування й роль незалежного забезпечення достовірності інформації. Дослідження Мартіні Дж. Т., Німанна Р., Саймонса Д. і Фьоллера Д. показує, що глобальні ініціативи у сфері BEPS та CbCR істотно підвищили вимоги до податкової звітності, а податкова прозорість стала центральною темою сучасних досліджень [6]. Автори підкреслюють, що податкові розкриття охоплюють як кількісні, так і якісні аспекти, включаючи опис податкових ризиків, невизначених податкових позицій та елементів податкового врядування.

Деякі емпіричні дослідження деталізують окремі складові прозорості. Так, Лунгу К., Бурке В., Бунгет О.-К. і Думітреску А.-К. демонструють, що податкові питан-

ня становлять значну частку ключових аспектів аудиту, а аудитори зосереджують увагу насамперед на відстрочених податках, невизначених податкових позиціях та судженнях менеджменту щодо податкових оцінок [5]. Ці результати підкреслюють, що аудит відіграє ключову роль у забезпеченні достовірності податкової інформації.

Окремі дослідники аналізують поведінкові аспекти податкової прозорості. Пратама Б. Й., Хандаяна Нарса Н. П. Д. Р. і Прананджая К. доводять, що компанії, які активно застосовують податкове уникнення, схильні знижувати читабельність фінансової звітності, використовуючи складні формулювання та заплутані структури тексту [9]. Це свідчить про потребу у незалежних механізмах, що протидіють інформаційній непрозорості.

Низка праць іноземних авторів формує концептуальну основу для розуміння прозорості у ширшому економічному контексті. Бішоф Й., Гассен Й. і Рольфінг-Бастіан А. пропонують теоретичну модель "прозорість між відправником і одержувачем" ("sender-receiver transparency"), у якій прозорість трактується як якість передавання сигналів між компанією, регулятором і користувачами інформації [1]. На нашу думку, велика роль як посередників між джерелом інформації та її отримувачами саме належить аудиторам і консультантам.

В дослідженнях вітчизняних науковців увага приділяється переважно практичним, інституційним та організаційним аспектам консалтингу й аудиту. Дослідження Демків Х., Кріль Я. і Шевчук В. [13] акцентує на ролі податкового консалтингу у зниженні податкових ризиків, окреслюючи його функції та напрями впливу, однак не розглядає, як ці функції взаємодіють з аудиторським забезпеченням достовірності податкової інформації. Грудзевич Ю. [12] систематизує організаційні та технологічні засади консалтингу в оподаткуванні, але також подає консалтинг як самодостатній процес, без аналізу його зв'язку з аудиторськими процедурами.

Вітчизняні дослідники з податкового аудиту (Сарахман О., Шурпенкова Р. і Калайтан Т. [17], Назаренко І. [14], Назарова К. і Ткаченко Б. [15]) досліджують методичний інструментарій, цифровізацію та можливості податкового контролю в умовах війни. Їх роботи детально описують організацію та методи державного й незалежного податкового аудиту, але практично не аналізують, як аудит взаємодіє з податковим консалтингом та яким чином така взаємодія впливає на прозорість звітності щодо податків.

Таким чином, здійснений нами аналіз літератури свідчить про наявність двох розвинених, але недостатньо інтегрованих дослідницьких напрямів: (1) вивчення ролі аудиту у забезпеченні достовірності податкової інформації та (2) дослідження податкового консалтингу як інструменту податкового менеджменту та ризик-менеджменту. Водночас майже відсутні роботи, що розглядають їх у взаємозв'язку, попри те, що в умовах посилення глобальних вимог до прозорості (BEPS, CbCR, CSRD) саме взаємодоповнюваність цих практик стає ключовим чинником формування якісних податкових розкриттів. Отже, дослідження взаємодоповнювальної ролі податкового консалтингу та аудиту у забезпеченні

прозорості звітності підприємств формує актуальний науковий запит і становить вагомий внесок у розвиток теорії та практики податкового врядування.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є дослідження взаємодоповнювальної ролі консалтингу та аудиту податкових аспектів звітності у забезпеченні прозорості та достовірності податкової інформації підприємств. Для досягнення цієї мети в роботі поставлено завдання: узагальнити теоретичні підходи до трактування податкової прозорості; проаналізувати професійні функції консалтингу та аудиту у контексті податкових розкриттів; виявити точки перетину та синергії між цими видами діяльності; а також оцінити їх значення для підвищення якості звітності підприємств щодо податків в умовах сучасних регуляторних тенденцій та українських інституційних викликів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Податкова прозорість у корпоративній звітності дедалі більше розглядається як ключовий елемент фінансової відкритості підприємств та показник якості їхнього податкового врядування. У науковій літературі податкова прозорість трактується як багатовимірне явище, що охоплює якість податкових розкриттів, зрозумілість податкової інформації, її повноту, обґрунтованість податкових позицій та доступність для користувачів фінансової звітності [6]. Дослідники підкреслюють, що сучасні вимоги до прозорості формуються під впливом глобальних ініціатив BEPS та CbCR, які підвищують очікування щодо деталізації податкових приміток, розкриття податкових ризиків та документування позицій, пов'язаних із невизначеністю [7, 8].

У сучасних підходах до забезпечення податкової прозорості важливе місце посідає поняття податкового врядування (tax governance). Податкове врядування є складовою загальної системи корпоративного ризик-менеджменту та передбачає належну організацію процесів підготовки податкових даних, функціонування систем внутрішнього контролю і якісне формування податкових розкриттів [10].

У концептуальному контексті прозорість розглядається не тільки як обсяг розкритої інформації, а як якість передавання податкових сигналів різним групам користувачів. Вона визначається точністю, зрозумілістю та достовірністю інформації, що передається від компанії до користувачів. Це особливо актуально для податкових розкриттів, які містять значний обсяг експертних суджень, оцінок та припущень [1].

Питання змісту податкових розкриттів у фінансовій звітності детально регулюються міжнародними стандартами фінансової звітності та відповідними тлумаченнями — насамперед IAS 12 "Income Taxes" [3] та IFRIC 23 "Uncertainty over Income Tax Treatments" [4]. Вони визначають вимоги до розкриття відстрочених податків, податкових активів і зобов'язань, невизначених податкових позицій та облікових суджень, пов'язаних із оподаткуванням.

Глобальне дослідження PwC щодо податкової прозорості [10] вивило, що її рівень суттєво різниться між

країнами й компаніями. Лише незначна частка підприємств готова до повних форм публічного податкового звітування, включно з CbCR, що свідчить про необхідність професійного супроводу та підсилює значення зовнішнього аудиту як механізму верифікації податкової інформації.

Податковий консалтинг відіграє ключову роль у формуванні якісної та прозорої податкової інформації, оскільки забезпечує ex ante-підготовку усіх елементів, що пізніше стають предметом аудиторської перевірки. У сучасних дослідженнях податковий консалтинг розглядається як багатофункціональна професійна практика, що поєднує аналітичну, методичну, правову та комплаєнс-компоненти [13]. Саме комплексний підхід до консалтингу дозволяє підприємствам мінімізувати податкові ризики, своєчасно реагувати на зміни законодавства та формувати обґрунтовані податкові позиції.

На міжнародному рівні податковий консалтинг дедалі частіше трактується як частина системи податкового врядування та внутрішнього контролю [1]. Відповідно, саме консультаційні послуги забезпечують правильну інтерпретацію складних норм, коректне застосування податкових правил та документування показників, що знижує інформаційну асиметрію ще до здійснення аудиторських процедур.

Серед ключових функцій податкового консалтингу, що безпосередньо впливають на прозорість податкової звітності, варто виділити такі:

- податкове планування, яке зменшує ризики податкової агресивності та забезпечує відповідність прийнятих рішень вимогам законодавства;
- комплаєнс-підтримка, яка гарантує правильність подання податкової звітності та узгодженість даних з показниками фінансової звітності;
- формування та тестування внутрішньої системи податкового контролю, що сприяє належній якості даних для фінансової звітності;
- підготовка документації з трансфертного ціноутворення, CbCR та обґрунтування податкових показників, що забезпечує регуляторну відповідність та є основою для незалежної перевірки.

В українському контексті консалтингова підтримка є особливо важливою через постійну динаміку змін податкового законодавства, воєнні обмеження та підвищені ризики невизначених податкових позицій. Як зазначає Грудзевич Ю., ефективна організація консалтингових процесів дає можливість підприємствам своєчасно адаптуватися до змін нормативної бази та забезпечити стійкість податкової документації навіть у складних умовах бізнес-середовища [12].

Таким чином, податковий консалтинг формує основу для прозорості податкової звітності, забезпечуючи правильність, логічність та структурованість податкової інформації ще до того, як вона потрапляє до сфери аудиторського контролю. Це робить консалтинг ключовим елементом системи забезпечення фінансової прозорості, взаємодоповнюючи роль аудиту у процесі незалежної верифікації.

В свою чергу аудит є ключовим інструментом забезпечення достовірності, повноти й обґрунтованості податкової інформації, що розкривається у фінансових звітах. На відміну від консалтингу, який виконує підго-

товчу та аналітичну функції, аудит забезпечує незалежну ex post-оцінку правильності податкових розрахунків, документування податкових позицій та відповідності звітності вимогам МСФЗ, зокрема IAS 12. Саме аудиторська перевірка дозволяє обмежити інформаційну асиметрію між підприємством та користувачами фінансової звітності, виступаючи механізмом інституційної довіри [5].

Сучасні дослідження засвідчують, що податкові питання є одними з найбільш ризикованих і складних елементів аудиту, оскільки вони передбачають значний рівень професійного судження, впливають на показники прибутковості та пов'язані з регуляторною невизначеністю. Згідно з дослідженням Лунгу К., Бурке В., Бунгет О.-К., Думітреску А.-К., понад 68% ключових питань аудиту у вибірці компаній стосувалися саме податків, причому найчастіше — відстрочених податкових активів і зобов'язань та невизначених податкових позицій [5]. Це свідчить про те, що аудитори приділяють особливу увагу якісному обґрунтуванню податкових оцінок менеджменту, оскільки саме вони визначають рівень прозорості та надійності податкових розкриттів.

Роль аудиту також полягає у виявленні ситуацій, коли підприємства можуть штучно ускладнювати або знижувати інформативність фінансової звітності з метою приховати податкові ризики чи застосовані податкові схеми. Пратама Б. Й., Хандаяні Нарса Н. П. Д. Р. і Прананджая К. демонструють, що компанії з більш агресивною податковою поведінкою мають менш читабельну й структуровану фінансову звітність, що ускладнює ідентифікацію податкових зобов'язань та ризиків [9]. За таких умов аудит виступає критично важливим засобом протидії інформаційній непрозорості, забезпечуючи перевірку відповідності між податковими показниками, фінансовими результатами та розкриттями у примітках.

В українських умовах роль аудиту посилюється ще й через воєнні виклики, нестабільність нормативного середовища та підвищені ризики невизначених податкових позицій. Дослідження Сарахман О., Шурпенкової Р. і Калайтан Т. та Назарової К. і Ткаченка Б. підкреслюють, що аудит в умовах особливого стану має адаптуватися до обмеженої доступності первинних документів, фрагментарності даних і зростання кількості спорів із податковими органами. При цьому незалежна перевірка стає критичною умовою для зниження податкових ризиків і зміцнення довіри до податкової інформації [15, 17].

Крім класичних процедур перевірки податкових оцінок і розкриттів, сучасний аудит податкових аспектів усе більше спирається на цифрові інструменти, що дозволяють прискорити аналіз великих масивів даних та підвищити точність виявлення податкових ризиків. У міжнародній практиці цифровізація аудиту проявляється через застосування автоматизованих алгоритмів для аналізу податкових розрахунків, тестування відстрочених податків, виявлення нетипових транзакцій та посилення процедур аналітичного огляду [5].

В українському контексті цифровізація також визначає нові підходи до податкового аудиту. Як зазначають Гай О., Кононенко Л. і Черновол О., цифрові інструменти — зокрема електронні сервіси контролю, дис-

танційні методи перевірок, аналіз великих даних та використання електронного документообігу — змінюють механізми взаємодії між підприємствами та контролюючими органами, а також підвищують ефективність аудиторських процедур [11]. Хоча автори зосереджують увагу переважно на державному податковому аудиті, їхні висновки підтверджують загальну тенденцію: у цифровому середовищі вимоги до прозорості й узгодженості податкової інформації зростають, що підсилює значення незалежної перевірки та професійної підготовки податкових даних.

Отже, аудит податкових аспектів звітності забезпечує верифікацію, об'єктивність і відповідність податкових розкриттів і виступає ключовим елементом системи фінансової прозорості. Його функції не суперечать функціям консалтингу — навпаки, вони взаємодоповнюють одна одну: консалтинг формує якісну основу для розкриттів, тоді як аудит підтверджує їх достовірність і коректність для стейкхолдерів. На нашу думку, між цими видами професійної діяльності виникає синергія, оскільки якість аудиторської перевірки значною мірою залежить від того, наскільки добре підприємство організувало свої податкові процеси, а податковий консалтинг, своєю чергою, потребує зовнішньої незалежної верифікації, щоб підтвердити правильність підготовленої інформації для стейкхолдерів.

Взаємодоповнюваність податкового консалтингу і аудиту простежується у кількох ключових вимірах:

1. Узгодженість процесів. Консалтингові послуги забезпечують підготовку документації з трансфертного ціноутворення, СбСР, обґрунтування невизначених податкових позицій та формування системи внутрішнього контролю, які є первинною базою для аудиторської перевірки [4, 7, 8].

2. Підвищення якості податкових розкриттів. Консалтинг забезпечує структурованість і точність податкових приміток, тоді як аудит підтверджує їхню достовірність, знижує інформаційну асиметрію та підсилює довіру користувачів звітності [9].

3. Зменшення регуляторних та фіскальних ризиків. Консультанти допомагають правильно інтерпретувати норми законодавства та готувати підприємство до можливих податкових перевірок, тоді як аудит забезпечує незалежну оцінку податкових ризиків та їх належного відображення у звітності.

4. Зростання ролі професійного судження. Податкові оцінки, особливо щодо відстрочених податків і невизначених податкових позицій, містять значну частку суб'єктивності. Консалтинг формує підхід до таких оцінок, тоді як аудит підвищує їх обґрунтованість і верифікованість.

Узагальнення логіки цієї взаємодії подано на рис. 1, де відображено системний зв'язок між регуляторним середовищем, функціями консалтингу й аудиту та їхнім внеском у підвищення фінансової прозорості підприємств.

Рис. 1 демонструє, що в умовах зростання регуляторного тиску та складності податкового середовища підприємства потребують як професійного консалтингу (який забезпечує правильність формування податкової інформації), так і аудиту (який гарантує її незалежну оцінку). Лише у поєднанні ці дві функції здатні за-



Рис. 1. Синергія консалтингу та аудиту податкових аспектів звітності задля підвищення фінансової прозорості підприємств

Джерело: систематизовано, узагальнено та згруповано за даними [1, 4, 7—10].

безпечити високий рівень достовірності податкових розкриттів, зменшити інформаційну асиметрію та посилити довіру стейкхолдерів.

Емпіричні дослідження провідних міжнародних організацій та аудиторських фірм підтверджують, що податкова прозорість стала одним із ключових елементів корпоративної відповідальності та регуляторного контролю у світі. Особливо вагомим джерелом доказів є Global Tax Transparency and Tax Sustainability Reporting Study, здійснене PwC у 2024, яке охопило 872 міжнародні компанії з 21 країни та визначило реальний рівень готовності бізнесу до впровадження сучасних вимог податкового звітування [10].

Дослідження показує низький загальний рівень податкової прозорості: середній transparency score становить лише 26,6%, що свідчить про недостатню якість податкових розкриттів та слабку підготовленість компаній до вимог публічногоCbCR. Водночас між країнами існують суттєві відмінності: Іспанія та Німеччина демонструють високий рівень прозорості (66,6% та 50,2% відповідно), тоді як Угорщина, Кенія чи Словаччина характеризуються показниками нижчими за 5%. Це корелює з висновками Мартіні Дж. Т., Німанна Р., Саймонса Д. і Фьоллера Д. [6], які наголошують на системній нерівномірності податкової прозорості між юрисдикціями.

Особливо показовим є той факт, що лише 2,7% компаній розкривають повний CbCR, а 19,4% — лише час-

тові показники, часто обмежуючись агрегованими даними про прибуток та податок на прибуток. Така фрагментарність підтверджує висновки Бішофа Й., Гассена Й., Рольфінг-Бастіана А. [1] про те, що прозорість формується через якість "сигналів" та їх інтерпретацію, а низький рівень структурованості робить податкову інформацію менш зрозумілою для користувачів.

Важливим підтвердженням зростаючої ролі податкового консалтингу є те, що значна частина компаній демонструє низьку готовність до виконання "EU Minimum Safeguard": лише 13,4% підприємств відповідають його вимогам, що свідчить про слабкі системи податкового врядування та внутрішніх контролів. Це узгоджується з аргументами Грудзевич Ю. [12] та Демків Х., Кріль Я. і Шевчук В. [13] про необхідність консалтингової підтримки у формуванні комплексної податкової документації та систем управління ризиками. Таблиця 1 демонструє нерівномірність та тенденції податкової прозорості у світі та роль податкового консалтингу та аудиту у подоланні цих глобальних диспропорцій.

Представлені дані наочно показують, що глобальна практика податкової прозорості перебуває на етапі трансформації, а підприємства відчутно залежать від професійних сервісів — як консалтингових, так і аудиторських — для досягнення вимог сучасного регуляторного середовища. Поєднання ex ante-підготовки подат-

Таблиця 1. Глобальні диспропорції та тенденції податкової прозорості у контексті податкового консалтингу та аудиту

Сфера	Ключові результати	Роль податкового консалтингу та аудиту
Податкове врядування (Tax Governance)	Більшість великих компаній декларують наявність податкової стратегії, однак рівень деталізації і ступінь формалізації суттєво різняться між країнами. Компанії демонструють різний рівень зрілості систем управління податковими ризиками.	Консалтинг допомагає формувати або вдосконалювати податкову політику, процедури та контрольні механізми. Аудит забезпечує незалежну оцінку якості розкриття податкових суджень, оцінок та ризиків.
Прозорість податкової інформації (Tax Transparency)	Зростає кількість компаній, що публікують добровільні податкові звіти (tax transparency reports). Однак суттєві відмінності спостерігаються в обсязі, структурі та глибині розкриттів.	Консалтинг підтримує підготовку змістовних, структурованих і порівнюваних розкриттів. Аудит підсилює довіру до оприлюдненої інформації, забезпечуючи її узгодженість із фінансовою звітністю.
Управління податковими ризиками (Tax Risk Management)	74% компаній підкреслюють важливість формального підходу до управління податковими ризиками, але лише частина впровадила комплексні системи контролю (включаючи цифрові інструменти).	Консультанти допомагають визначити ризикові зони, налаштувати контрольні процедури й створити документацію. Аудит оцінює ефективність контролів та коректність відображення ризиків у звітності.
Стійкість та ESG-аспекти оподаткування (Tax & ESG)	Податкова прозорість дедалі частіше розглядається як елемент ESG та корпоративної відповідальності. 61% компаній пов'язують податки з внеском у сталий розвиток.	Консалтинг підтримує інтеграцію податкових розкриттів у ESG-звіти. Аудит перевіряє узгодженість податкової інформації зі стратегіями сталого розвитку та вимогами CSRD.
Показники та аналітика (KPIs & Data Quality)	Виявлено значні відмінності в якості даних, методології розрахунків та підходах до публікації показників (наприклад, ETR, сплачені податки, CbCR-метрики).	Консалтинг удосконалює системи збору, узгодження та валідації податкових показників. Аудит підвищує надійність і порівнюваність цих даних для стейкхолдерів.

Джерело: сформовано на основі [1, 6, 10, 12—13].

кових даних (консалтинг) та ex post-верифікації (аудит) стає визначальним для формування достовірних податкових розкриттів, що підтверджує взаємодоповнюваність цих професійних практик.

Глобальні тенденції також підкреслюють важливість розвитку податкової прозорості в Україні, адже її інтеграція до європейського регуляторного поля передбачатиме поступовий перехід до публічних форм податкового звітування, вимог CSRD [2] та стандартів сталого управління. У контексті України значення взаємодоповнюваності консалтингу та аудиту посилюється в умовах воєнної економіки, частих змін нормативної бази, високих ризиків невизначених податкових позицій і поступової інтеграції до європейського регуляторного простору. Підприємства потребують не лише якісного податкового супроводу, але й незалежного підтвердження достовірності податкових даних для інвесторів, контролюючих органів і стейкхолдерів.

Отже, взаємодоповнюваність податкового консалтингу та аудиту можна розглядати як стратегічний ресурс, що забезпечує прозорість корпоративного сектору, знижує податкові ризики, підвищує довіру до фінансової інформації та сприяє формуванню стабільного податкового середовища.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Проведене дослідження підтверджує, що податкова прозорість поступово переходить із суто регуляторної площини до сфери стратегічного корпоративного управління. У сучасних умовах вона стає ключовим інструментом довіри між бізнесом, державою та стейкхолдерами. Зростання вимог прозорості, зумовлене глобальними ініціативами BEPS, CbCR, CSRD, обумовлює необхідність якісної податкової інформації, що знижує ризики, підвищує відповідальність та посилює фінансову дисципліну підприємств.

Встановлено, що податковий консалтинг виконує фундаментальну роль у формуванні основи для якісних податкових розкриттів. Завдяки професійній інтерпретації законодавства, коректному документуванню позицій та розбудові систем внутрішнього контролю консалтинг забезпечує підготовчу, ex ante-компоненту податкової прозорості. Саме якість попередньої підготовки визначає подальшу можливість незалежної оцінки та достовірності податкової інформації.

Аудит податкових аспектів звітності виконує критично важливу функцію незалежної верифікації, надаючи стейкхолдерам впевненість у коректності податкових

розрахунків, обґрунтованості суджень менеджменту та відповідності податкових розкриттів міжнародним стандартам. Підвищена увага аудиторів до податкових оцінок, невизначених податкових позицій і відстрочених податків підтверджує, що податкові питання є визначальним чинником фінансової прозорості.

Синергія податкового консалтингу та аудиту полягає у їхній взаємодоповнюваності: консалтинг забезпечує правильність і структурованість податкової інформації, а аудит — її незалежну перевірку та об'єктивність. Така інтеграція формує цілісну інституційну систему прозорості, яка мінімізує ризики і сприяє формуванню довіри до фінансової звітності.

Глобальні емпіричні дані підтверджують, що міжнародні компанії все ще перебувають на початкових етапах розвитку податкової прозорості, а рівень їхньої готовності до публічного податкового звітування є низьким. Це вказує на необхідність посилення ролі професійних послуг, які здатні забезпечити якість податкових розкриттів та відповідність сучасним регуляторним вимогам.

Особливої ваги ці питання набувають в Україні, де поєднання воєнних викликів, нестабільного нормативного середовища та поступової інтеграції до правового поля ЄС формує підвищений попит на якісний податковий супровід і незалежний аудит. Ефективність податкової прозорості в післявоєнний період значною мірою залежатиме від здатності українських підприємств адаптуватися до нових регуляторних вимог і запровадити стійкі практики податкового врядування.

Перспективи подальших розвідок у цьому напрямі пов'язані з необхідністю емпіричного аналізу взаємодії консалтингу та аудиту на практиці, дослідженням впливу цифрових технологій на якість податкових розкриттів, а також оцінкою готовності українських компаній до майбутніх вимог CSRD та публічного CbCR. Важливими є також дослідження стійкості та ефективності податкового врядування у контексті повоєнного відновлення економіки.

Література:

1. Bischof, J., Gassen J., & Rohlfing-Bastian A. Accounting for Transparency: A Framework and Three Applications in Tax, Managerial, and Financial Accounting. *Schmalenbach Journal of Business Research*. 2024. 76. 573—611. DOI:<https://doi.org/10.1007/s41471-024-00200-7> (дата звернення: 27.11.2025).
2. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. URL:<https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj> (дата звернення: 27.11.2025).
3. IAS 12 Income Taxes. International Accounting Standards Board. URL:<https://www.ifrs.org> (дата звернення: 27.11.2025).
4. IFRIC 23 Uncertainty over Income Tax Treatments: Interpretation. International Accounting Standards Board. URL:<https://www.ifrs.org> (дата звернення: 27.11.2025).
5. Lungu C., Burca V., Bunget O.-C., & Dumitrescu A.-C. The Association between Audit Quality and Corporate Tax Avoidance: A Bibliometric Review of Literature and Early Evidence on the European Union, from the Perspective of Tax-Related Key Audit Matters Disclosure. *Journal of Risk and Financial Management*. 2023. 16. 345. DOI:<https://doi.org/10.3390/jrfm16080345> (дата звернення: 27.11.2025).
6. Martini J. T., Niemann R., Simons D., & Voeller D. Incentive effects of tax transparency: Does country-by-country reporting call for arbitration? *Journal of Accounting and Public Policy*. 2025. 49. DOI:<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2024.107278> (дата звернення: 27.11.2025).
7. OECD. Action Plan Base Erosion and Profit Shifting. URL:<https://www.oecd.org/tax/beps/> (дата звернення: 27.11.2025).
8. OECD. BEPS Action 13 Country-by-Country Reporting. URL:<https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm> (дата звернення: 27.11.2025).
9. Pratama B. Y., Handayani Narsa N. P. D. R., & Prananjaya K. P. Tax Avoidance and the Readability of Financial Statements: Empirical Evidence from Indonesia. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*. 2022. 9 (2). 103—112. DOI:[10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0103](https://doi.org/10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0103) (дата звернення: 27.11.2025).
10. PwC. Global Tax Transparency and Tax Sustainability Reporting Study. 2024. URL:<https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/tax-esg/tax-transparency-and-tax-sustainability-reporting-study-2024.pdf> (дата звернення: 27.11.2025).
11. Гай О., Кононенко Л., Черновол О. Податковий аудит в умовах цифровізації: сучасний стан, проблеми, перспективи. *Економіка та суспільство*. 2023. 54. DOI:<https://doi.org/10.32782/2023-54-16> (дата звернення: 27.11.2025).
12. Грудзевич Ю. Організація консалтингової діяльності в обліку та оподаткуванні. *Економіка та суспільство*. 2024. (64). DOI:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-100> (дата звернення: 27.11.2025).
13. Демків Х., Кріль Я., Шевчук В. Роль податкового консалтингу у зниженні податкових ризиків бізнесу. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2025. 21. DOI:<https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-21-09-03>. (дата звернення: 27.11.2025).
14. Назаренко І. Аудит оподаткування — послуга аудиторських фірм: особливості, актуальність та характеристика. *Економіка та суспільство*. 2024. (62). DOI:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-149> (дата звернення: 27.11.2025).
15. Назарова К., Ткаченко Б. Місія податкового аудиту в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення економіки, Актуальні питання економічних наук. 2025. 12. DOI:<https://doi.org/10.5281/zenodo.16485447> (дата звернення: 27.11.2025).
16. Ромашко О., Черевань А. Розвиток світового ринку податкового консалтингу. *Економіка та суспільство*. 2025. 74. DOI:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-115> (дата звернення: 27.11.2025).
17. Сарахман О., Шурпенкова Р., Калайтан Т. Методи і прийоми податкового аудиту в умовах особливого

стану. Сталий розвиток економіки. 2025. 4 (55). 136—141. DOI:<https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-19> (дата звернення: 27.11.2025).

References:

1. Bischof, J., Gassen, J. and Rohlfing-Bastian, A. (2024), "Accounting for Transparency: A Framework and Three Applications in Tax, Managerial, and Financial Accounting", *Schmalenbach Journal of Business Research*, vol. 76, pp. 573—611. <https://doi.org/10.1007/s41471-024-00200-7>.
2. European Parliament and Council (2022), Directive (EU) "2022/2464 of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting", available at: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj> (Accessed 27 November 2025).
3. IASB (2001), IAS 12 "Income Taxes", available at: <https://www.ifrs.org> (Accessed 27 November 2025).
4. IASB (2017), IFRIC 23 "Uncertainty over Income Tax Treatments: Interpretation", available at: <https://www.ifrs.org> (Accessed 27 November 2025).
5. Lungu, C., Burca, V., Bunget, O.-C. and Dumitrescu, A.-C. (2023), "The Association between Audit Quality and Corporate Tax Avoidance: A Bibliometric Review of Literature and Early Evidence on the European Union, from the Perspective of Tax-Related Key Audit Matters Disclosure", *Journal of Risk and Financial Management*, vol. 16, pp. 1—14. <https://doi.org/10.3390/jrfm16080345>.
6. Martini, J. T., Niemann, R., Simons, D. and Voeller, D. (2025), "Incentive effects of tax transparency: Does country-by-country reporting call for arbitration?", *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 49, pp. 1—28. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2024.107278>.
7. OECD (2013), Action Plan "Base Erosion and Profit Shifting", available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/> (Accessed 27 November 2025).
8. OECD (2015), BEPS Action 13 "Country-by-Country Reporting", available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm> (Accessed 27 November 2025).
9. Pratama, B. Y., Handayani Narsa, N. P. D. R. and Prananjaya, K. P. (2022), "Tax Avoidance and the Readability of Financial Statements: Empirical Evidence from Indonesia", *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, vol. 9, pp. 103—112. DOI:10.13106/jafeb.2022.vol9.no2.0103.
10. PwC (2024), Reporting Study "Global Tax Transparency and Tax Sustainability", available at: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/tax-esg/tax-transparency-and-tax-sustainability-reporting-study-2024.pdf> (Accessed 27 November 2025).
11. Gai, O., Kononenko, L. and Chernovol, O. (2023), "Tax audit in the conditions of digitalization: current state, problems, perspectives", *Economy and Society*, vol. 54, pp. 1—8. <https://doi.org/10.32782/2023-54-16>.
12. Grudzevych, Y. (2024), "Organization of consulting activities in accounting and taxation". *Economy and Society*, vol. 64, pp. 1—6. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-100>.
13. Demkiv, Kh., Kril, Ya. and Shevchuk, V. (2025), "The Role of Tax Consulting in Reducing Business Tax Risks",

Problems of Modern Transformations. Series: Economics and Management, vol. 21, pp. 1—11. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-21-09-03>.

14. Nazarenko, I. (2024), "Tax audit is a service of audit firms: features, relevance and characteristics", *Economy and Society*, vol. 62, pp. 1—8. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-149>.

15. Nazarova, K. and Tkachenko, B. (2025), "The Mission of Tax Audit under Martial Law and during the Post-War Economic Recovery", *Current issues in economic sciences*, vol. 12, pp. 1—17. <https://doi.org/10.5281/zenodo.16485447>.

16. Romashko, O. and Cherevan, A. (2025), "Development of the global tax consulting market", *Economy and Society*, vol. 74, pp. 1—7. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-115>.

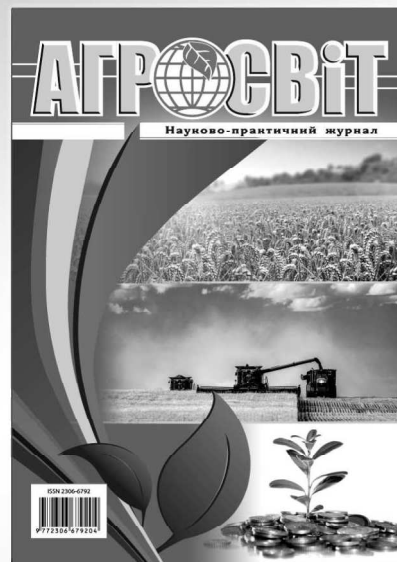
17. Sarakhman, O., Shurpenkova, R. and Kalaitan, T. (2025), "Methods and approaches of tax audit in special situations", *Sustainable Development of Economy*, vol. 4, pp. 136—141. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-19>.

Стаття надійшла до редакції 30.11.2025 р.

АГРОСВІТ

<https://nayka.com.ua>

Передплатний індекс: 23847



Виходить 24 рази на рік

**Журнал включено до переліку
наукових фахових видань України
з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)**

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292