

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра адміністрування податків**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Міжнародний досвід податкового консультування для України»

Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ОМП-22-4,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
ОПП «Податкове консультування»


(підпис)

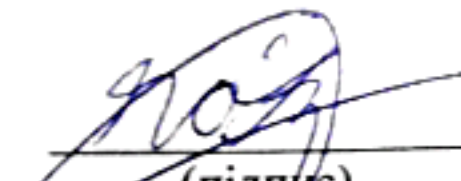
Бунчак
Михайло
Володимирович

Науковий керівник


(підпис)

Панура
Юлія Василівна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-професійної
програми


(підпис)

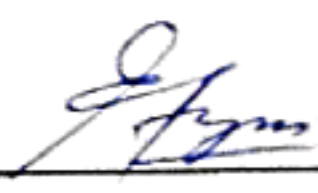
Ізмайлов
Ярослав Олексійович,
д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри адміністрування податків,
протокол від «26» 01 2024 № 5

Завідувач кафедри
адміністрування податків

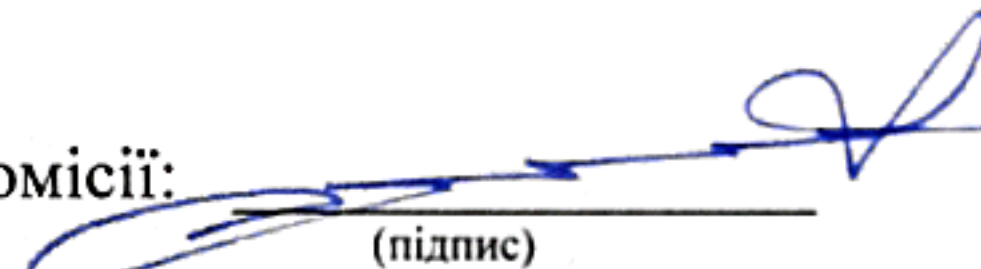

(підпис)

Іванишина Ольга
Степанівна,
к.е.н., доцент

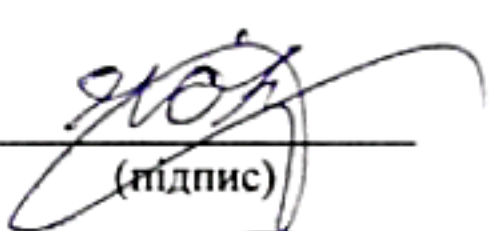
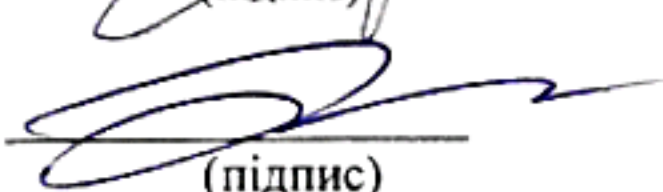
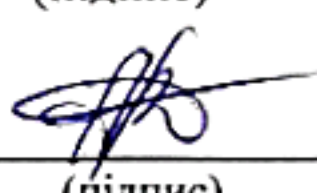
Реєстрація № 10 15.01.2024 
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки  26.12.23 
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 85/В/4 05.02.2024 
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії:  І. Л. Романов
(підпис) (ініціали, прізвище)

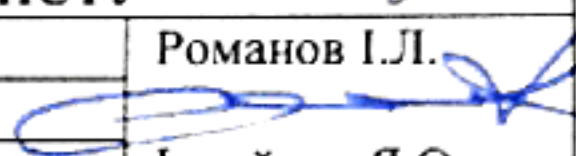
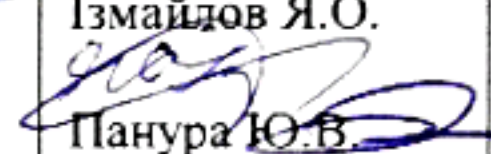
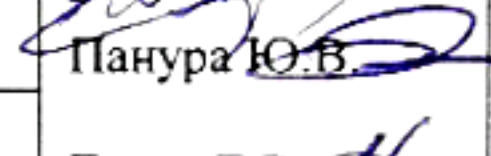
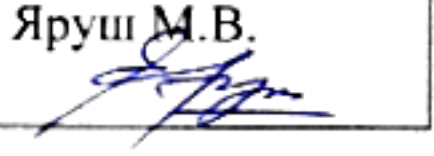
Члени комісії:

<u></u> (підпис)	<u>Я. О. Ізмайлов</u> (ініціали, прізвище)
<u></u> (підпис)	<u>Ю. В. Панура</u> (ініціали, прізвище)
<u></u> (підпис)	<u>Т. В. Тучак</u> (ініціали, прізвище)

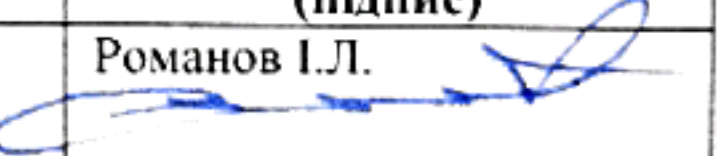
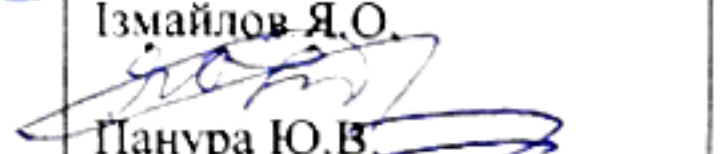
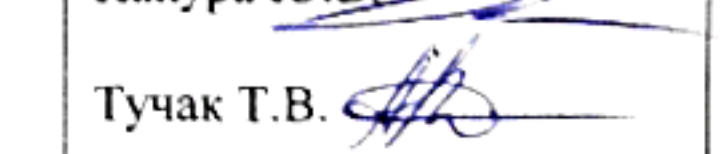
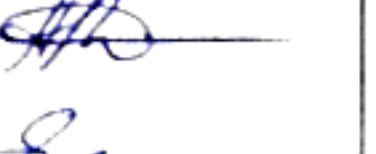
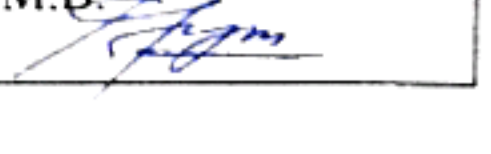
Секретар комісії:

<u></u>	<u>М. В. Яруш</u>
---	-------------------

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1.Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	20		
2.Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3.Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	40		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь	від 0 до 10	9		Романов І.Л. 
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	4		Ізмайлов Я.О. 
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	22		Панура Ю.В. 
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		Тучак Т.В. 
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		Яруш М.В. 
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	85		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
85	B	4 1 добре	05.02. 2024	Романов І.Л.  Ізмайлов Я.О.  Панура Ю.В.  Тучак Т.В.  Яруш М.В. 

ПРАВИЛА ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНОК ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Затверджую
Завідувач кафедри

 О. С. Іванишина

« 16 » 01 2022

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Бунчака Михайла Володимирович**

1. Тема кваліфікаційної (дипломної) роботи
«Міжнародний досвід податкового консультування для України»
2. Затверджена наказом ректора від 30.11.2022 № 1254
3. Строк здачі закінченої роботи – 05.02.2024
4. Цільова установка – визначення напрямів удосконалення послуг податкового консультування з урахування позитивного досвіду розвинутих країн світу.

Метою дипломної роботи є аналіз та виявлення позитивних трендів щодо розвитку послуг з податкового консультування в системі міжнародного бізнесу та їх впливу на Україну та вітчизняний ринок консалтингових послуг з податкових питань.

Об'єктом дослідження дипломної роботи міжнародний досвід податкового консультування.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні аспекти удосконалення механізмів міжнародного ринку податкових консультаційних послуг та формуванням українського ринку консультаційних послуг в сфері оподаткування.

Вихідні дані до роботи сучасні наукові праці українських, зарубіжних науковців, статті в періодичних виданнях з проблематики.

5. Перелік графічного матеріалу – 3 таблиці, 7 рисунків.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

РОЗДІЛ 1. ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНСАЛТИНГУ

1.1. Характерні риси податкового консультування в європейських країнах

1.2. Принципи підготовки податкових консультантів у Нідерландах та Польщі

1.3. Державне регулювання в сфері професійного співробітництва фіскальних

органів та податкових консультантів Німеччини

РОЗДІЛ 2. РЕАЛІЗАЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ ПОДАТКОВОГО

КОНСУЛЬТУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Міжнародні організації з консультування та їх вплив на розвиток податкового консультування в Україні

2.2. Аналіз міжнародного ринку консалтингових послуг у сфері фінансів та податків

2.3. Вплив діяльності міжнародних фінансових консалтингових компаній на розвиток

вітчизняного податкового консультування

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ІЗ

ВИКОРИСТАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ

3.1. Оцінювання економічної ефективності податкового консультування

3.2. Використання інструментів міжнародного досвіду податкового консультування

Україні

7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів	
		За планом	Факти
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи та написання заяви на її затвердження	04.11.22	04.11
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання кваліфікаційної роботи	16.01.23	16.01
3.	Узгодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	01.03.23	01.03
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	19.05.23	19.05
5.	Підготовка II розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	15.09.23	15.09
6.	Підготовка III розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	10.11.23	10.11
7.	Підготовка вступу та висновків	30.11.23	30.11
8.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	15.12.23	15.12
9.	Отримання відгуку наукового керівника	26.12.23	26.12
10.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	05.01.24	05.01
11.	Отримання зовнішньої рецензії	12.01.24	12.01
12.	Отримання допуску зав. кафедри до захисту	15.01.24	15.01
13.	Попередній захист роботи	16-17.01.24	16-17.01
14.	Захист дипломної роботи	05-06.02.24	05-06.02

Дата видачі завдання « 16 » січня 2023

8. Керівник кваліфікаційної роботи

9. Керівник освітньо-професійної програми

10. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

Ю. В. використ

Я. О. із Податк

М.В.

АНОТАЦІЯ

«Міжнародний досвід податкового консультування для України»

Метою роботи є аналіз та виявлення позитивних трендів щодо розвитку послуг з податкового консультування в системі міжнародного бізнесу та їх впливу на Україну та вітчизняний ринок консалтингових послуг з податкових питань.

Завданнями роботи є: оцінка останніх тенденцій та трендів міжнародного ринку податкового консультування; всебічне вивчення методів і способів організації податкового консультування; вивчення характерних рис податкового консультування в європейських країнах; аналіз основних принципів навчання податкових консультантів у Польщі та Нідерландах; виокремлення сутнісних властивостей підсумків консультаційної роботи в сфері оподаткування, аналіз тенденцій світового ринку податкової консалтингової діяльності.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні аспекти удосконалення механізмів міжнародного ринку податкових консультаційних послуг та формуванням українського ринку консультаційних послуг в сфері оподаткування.

Об'єктом дослідження є: міжнародний досвід податкового консультування.

За результатами дослідження сформульовані шляхи вдосконалення податкового консультування платників податків в Україні із використанням досвіду розвинених країн світу.

Одержані результати можуть бути використані у врахуванні та використанні ГУ ДПС у м. Києві обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення окремих норм у законодавчій роботі.

Дипломна робота містить 56 сторінок, 3 таблиці, 7 додатків, список використаних джерел з 42 найменування.

Ключові слова: податкове консультування, податок, ДПС України, Податковий кодекс України, податковий консалтинг.

Рік виконання дипломної роботи – 2023.

Рік захисту роботи – 2024.

ABSTRACT

"International experience of tax consulting for Ukraine"

The purpose of the study is to analyze and identify positive trends in the development of tax consulting services in the international business system and their impact on Ukraine and the domestic market of tax consulting services.

The objectives of the work are: to assess the latest trends and trends in the international tax consulting market; to comprehensively study the methods and ways of organizing tax consulting; to study the characteristics of tax consulting in European countries; to analyze the basic principles of training tax consultants in Poland and the Netherlands; to identify the essential properties of the results of consulting work in the field of taxation, to analyze trends in the global market of tax consulting activities.

The subject of the study is the theoretical, methodological and practical aspects of improving the mechanisms of the international market of tax consulting services and the formation of the Ukrainian market of consulting services in the field of taxation.

The object of the study is the international experience of tax consulting.

Based on the results of the study, the author formulates ways to improve tax consulting for taxpayers in Ukraine using the experience of developed countries.

The obtained results can be used by the State Tax Service in Kyiv to take into account and use reasonable proposals for improving certain provisions in the legislative work.

The thesis consists of 56 pages, 3 tables, 7 appendices, a list of references of 42 titles.

Keywords: tax consulting, tax, State Tax Service of Ukraine, Tax Code of Ukraine, tax consulting.

The year of completion of the thesis is 2023.

Year of protection of work - 2024.

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНСАЛТИНГУ	9
1.1. Характерні риси податкового консультування в європейських країнах	9
1.2. Принципи підготовки податкових консультантів у Нідерландах та Польщі	17
1.3. Державне регулювання в сфері професійного співробітництва фіскальних органів та податкових консультантів Німеччини	24
РОЗДІЛ 2. РЕАЛІЗАЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ В УКРАЇНІ	30
2.1. Міжнародні організації з консультування та їх вплив на розвиток податкового консультування в Україні	30
2.2. Аналіз міжнародного ринку консалтингових послуг у сфері фінансів та податків	35
2.3. Вплив діяльності міжнародних фінансових консалтингових компаній на розвиток вітчизняного податкового консультування	38
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ	45
3.1. Оцінювання економічної ефективності податкового консультування	45
3.2. Використання інструментів міжнародного досвіду податкового консультування в Україні	52
ВИСНОВКИ	54
Список використаних джерел	56
Додатки	

ВСТУП

Сутність та зміст міжнародних економічних відносин та їх розвиток насамперед залежить від ступеню ефективності функціонування консалтингових послуг як економіці в цілому так і в окремих її сферах, оскільки сучасна інфраструктура ринку послуг податкового консультування являється ключовим елементом. Консультаційна діяльність в сфері оподаткування є однією з важливих складових всієї інфраструктури фінансового управління, а також відіграє важливу роль міжнародного консультування з питань розвитку як світової економіки, так і міжнародного ринку податкового консалтингу.

Міжнародний ринок податкового консалтингу трансформується під впливом динаміки світових бізнесових трендів, який супроводжується використанням нової податкової інформації та технологій здійснення консультації по податках. Податкове консультування відіграє важливу роль у розвитку якості сучасного бізнесу фінансового консалтингу. Трансформація бізнес-процесів ТНК та диверсифікація структури міжнародної консалтингової діяльності та її продуктів швидко відбувається завдяки своїй інноваційній складовій.

Актуальність теми дипломної роботи полягає в тому, що на сьогодні Україна реалізуючи власні євроінтеграційні стратегії повинна врахувати та запровадити позитивні аспекти діяльності міжнародних компаній, які працюють на ринку послуг податкового консультування.

Теоретичною основою дослідження міжнародної консалтингової діяльності стали положення та концепції, представлені в роботах таких вітчизняних та закордонних науковців: Кобушко І., Колесник М., Нараянан, Б., Кадасала Н., , Обіджон Г., Захаркін О., Палієнко М., , Видич Ф., Мережа М. Аугбака М., Авуйола А., Павлюк В.

Мета даної роботи полягає у аналізі та виявленні позитивних трендів щодо розвитку послуг з податкового консультування в системі міжнародного бізнесу та її впливу на Україну та вітчизняний ринок консалтингових послуг з податкових питань.

Для досягнення мети роботи потрібно вирішити наступні питання:

- оцінити останні тенденції та тренди міжнародного ринку податкового консультування;
- всебічно вивчити методи і способи організації податкового консультування;
- вивчити характерні риси податкового консультування в європейських країнах;
- проаналізувати основні принципи навчання податкових консультантів у Польщі та Нідерландах;
- знайти сутнісні властивості підсумків консультаційної роботи в сфері оподаткування, проаналізувати тенденції світового ринку податкової консалтингової діяльності.

Об'єкт дослідження: міжнародний досвід податкового консультування.

Методологічною основою аналізу є базисні способи пізнання економіки через науку, подібні як діалектична логіка, вивчення, синтез, метод статистичного вивчення, методи експертних оцінок.

Робота складається з: вступу, трьох розділів , списку використаних джерел, додатків.

РОЗДІЛ 1.

ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНСАЛТИНГУ

1.1. Характерні риси податкового консультування в європейських країнах

Починаючи з 80-х років минулого сторіччя податкові органи економічно розвинених країн опинилися перед необхідним фактом проведення модернізації своєї діяльності, при цьому значну увагу приділено удосконаленню взаємовідносин із платниками податків. Крім примусу до дотримання податкової дисципліни під загрозою санкцій, стало використовуватися і надання необхідних податкових послуг платникам податків. При цьому під послугами розумілось надання необхідної інформації, навчання податкоплатників, а також іншу консультативну допомогу.

Саме фахівці податкових підрозділів надавали допомогу у заповненні декларацій, забезпечують інформаційними матеріалами, організовують і проводять семінари, працюють із засобами масової інформації. Із-за наявності у платника податків конкретних питань щодо оподаткування такі підрозділи можуть зв'язуватися із профільним відділом податкового органу задля кваліфікованої відповіді на запитання [15].

Проте допомога платникам, як правило, носить характер довідковий, а не консультативний. Форми роботи із платниками податків можуть бути різноманітними. Це і надання допомоги та інформування на центральному, регіональному і місцевому рівнях.

Суттєвий для платників податків ефект приносить видання фахової літератури: роз'яснень законодавства, рекомендацій кваліфікованих фахівців, консультацій. Такі брошури можна безкоштовно отримати в податкових інспекціях.

В більшості економічно розвинених країнах консультування з питань оподаткування здійснюється тільки спеціально уповноваженими законодавством особами. У тій чи іншій формі держава регулює процеси податкового

консультування і встановлює такі правила, за якими вони стають, по-перше, важливим і відповідальним заняттям, а по-друге, фахівці, що вибирають для себе таке заняття, зобов'язані підтвердити свій високий професійний рівень.

У середньому кількість осіб в розглянутих країнах на одного податкового консультанта становить 2845 осіб, найбільше у Франції – 15400 осіб (загальна чисельність населення 67,8 млн. осіб), а найменше в Італії – 578 осіб (загальна чисельність населення 57,9 млн. осіб) [28].

В державах Європейського союзу практично все, що пов'язано з податковим консультуванням, підлягає законодавчому регулюванню. Треба відзначити, що першою в сфері податкового консультування була Німеччина. У Німеччині надавати консультаційні послуги в податковій сфері можуть фізичні особи (аудитори, податкові консультанти, бухгалтери, адвокати, нотаріуси) та юридичні, представлені адвокатськими конторами, банками, спілками [28].

Законодавчо встановлено, що податкові консультанти не мають права займатися комерційною діяльністю та бути найманими працівниками (виключенням є випадки, якщо вони працюють в консультаційній фірмі). Клієнти вважають, що консультаційні послуги є гарантією того, що консультант, врахує всі обставини, надійно захистить їх як від переплати, так і від недоплати податків. В цій системі також є вигода і для податкових органів.

Зарубіжний досвід свідчить, що якісне податкове консультування сприяє підвищенню ефективності справляння податків.

Кожного року загальною постановою податкова адміністрація Німеччини стимулює використання платниками послуг податкових консультантів, за це платник отримують дозвіл на відстрочення терміну подання річних податкових декларацій приблизно на 4-7 місяців. Саме тому попит на послуги податкових консультантів є незмінно високим. Цей факт пояснює те, що у Німеччині у 2021 році нараховувалось близько 87 000 фізичних осіб, які було акредитовано як податкових консультантів, і майже 10 600 юридичних осіб, об'єктом діяльності яких є послуги податкового консультування. У Німеччині згідно законодавства всі бажаючі стати податковими консультантами обов'язково повинні мати вищу освіту

у таких галузях як економіка або право, мати дворічний або трирічний стаж роботи податкового консультанта або у фіскальному відомстві країни. Якщо претендент відповідає усім вимогам, то для того щоб отримати дозвіл на роботу йому необхідно пройти випробувальний іспит. «Національний кваліфікаційний іспит містить перелік дисциплін:

- процесуальне податкове право,
- податки на доходи,
- податки з обороту,
- основи митного права,
- інші податки,
- цивільне право,
- право європейського союзу,
- аудит, бухгалтерський облік,
- народне господарство,
- професіональне право тощо» [28].

Після проходження державної перевірки претендент на посаду отримує ліцензію. Ліцензія анулюється тільки у випадках смерті, відмови від співробітництва з Палатою податкових консультантів, поєднанні основної професії із комерційною діяльністю, настання кримінальної відповідальності внаслідок шахрайства із грошима. Від професійної ліцензії можна відмовитись добровільно, а потім подати пакет документів та отримати її ще раз через вісім років.

Доволі цікавими виступають й аспекти пов'язані із тим, що податкові консультанти як фахівці у галузі оподаткування мають повноваження спілкуватися із представниками податкових органів на рівних умовах. Саме цим податкові консультанти покликані та виступають у якості посередника між платником податків та фіскальним органом, як в об'єктивному, так і в суб'єктивному плані [15].

Варто констатувати той факт, що у міжнародному аспекті така важлива роль податкового консультанта особливо у якості посередника між податковими

органами та платниками податків позитивно оцінювалась експертизою Форуму з податкового консультування, яка була запроваджена ще в січні 2008 р. [28].

Розбіжності і проблеми між податковим органом та платниками податків, що не дійшли до судового розв'язання спору з питань оподаткування, можуть вирішуватися виключно на діловому рівні, не зважаючи на емоційні аспекти конфлікту. В тих випадках, коли безпосередньо залучені податкові консультанти для фіскальних органів доволі часто відпадає необхідність викласти платнику податків кваліфіковано сутність того чи іншого нормативного положення.

Фахові відносини між фіскальними органами та податковими консультантами в Німеччині загалом відрізняються ще і тим, що сторони дотримуються принципу взаємоповаги та взаємного розуміння відведених ними ролей у податковій системі. Означений підхід приносить користь як для платника податків, так і для всієї держави [32].

Відповідно, у Німеччині податковий консалтинг регулюється державою, тобто уряд країни встановлює певні правові рамки, за які учасники згаданих відносин не можуть виходити.

Послуги з податкового консультування за нормативними вимогами чеського та словацького закону можуть надавати тільки фізичні особи - податкові консультанти.

У Польщі застосовується закон у випадках, наразі коли адвокати та аудитори займаються консультуванням з податкових справ своїх клієнтів. Польща відрізняється також ще тим, що особами, які займаються податковим консультуванням, можуть бути виключно юридичні особи у вигляді Товариств з обмеженою відповідальністю та Акціонерних товариств за умови, що більше половини їх членів представлена діючими податковими консультантами [32].

У Польщі і Словаччині податкове консультування дозволяється здійснювати також товариствам податкових консультантів, до складу яких у Польщі обов'язково повинні входити одні представники професії, а у Словаччині більше, ніж три чверті.

Закони Чеської Республіки права юридичних осіб на послуги податкового консультування відсутні, про що чеські колеги неодноразово наголошували уряд.

Але це не означає, що вони не об'єднуються для провадження спільної діяльності [2].

Сутність та зміст податкового консультування в усіх трьох країнах полягає саме у наданні клієнтам послуг з питань оподаткування у вигляді фахових консультацій, до яких за бажання включено виконання всіх сприяючих цьому робіт, наприклад, практика ведення бухгалтерського обліку і податкової документації, складання всіх необхідних декларацій.

На практиці зафіксовано випадки надання консалтингових послуг із різних питань ведення підприємницької діяльності, які в свою чергу прямо не пов'язані з оподаткуванням клієнта.

У Великобританії юридичним (податковим) консультантом або юристом фактично називати себе може кожен, через те що таких професійних кваліфікацій в країні не існує. Юрист у Великобританії, який має професійну кваліфікацію – це зазвичай або «баррістер» або «солісітор». Баррістер (англ. Barrister) – це категорія адвокатів більш високого рангу у Великобританії, які самостійно ведуть справи, у тому числі із податкових питань. Солісітор (англ. Solicitor) – це категорія адвокатів у Великобританії, які зазвичай забезпечують підготовку судових матеріалів для ведення справ (у тому числі з питань оподаткування) баррістерами. Солісітори також активно працюють юрисконсультами у різних організаціях та мають право вести судові справи у судах нижчих інстанцій [28].

З юридичної точки зору, баррістери – це фахівці, які першочергово виступають в суді та відстоюють права клієнтів, в свою чергу солісітори – це фахівці, що займаються консультаційною діяльністю щодо більш «простих» питань, наприклад, щодо спадкування або заповіту.

З точки зору професійної освіти як солісітори, так і баррістери вчаться приблизно протягом шести років. На першому етапі необхідно отримати ступінь бакалавра, після чого пройти навчання на спеціалізованих курсах, які навчають основам професії та поглиблюють знання права, а вже потім протягом одного року як для баррістерів, так і двох років для солісіторів необхідно працювати в якості стажера під керівництвом більш досвідчених юристів британського права [28].

Податкової спеціалізації при отриманні професійної кваліфікації згідно законодавства соліситора або баррістера немає. Наразі, Великобританії будь-яка людина може називатися бухгалтером, але по аналогії для того, щоб отримати статус «сертифікованого бухгалтера», необхідно скласти шість фахових іспитів і мати від трьох до п'яти років відповідного практичного професійного досвіду. Аналогічно що будь-яка людина може називати себе податковим консультантом, але передбачено, що для того, щоб мати право називатися «сертифікованим податковим консультантом», необхідно обов'язково скласти фахові іспити і мати не менше 3 років досвіду роботи у сфері оподаткування [28].

Існують щорічні вимоги щодо підвищення знань та до підтримання професійного рівня, які включають вимоги про те, що протягом року необхідно певну кількість годин присвятити підвищенню кваліфікації.

Якщо британський соліситор приймає участь у роботі науково-практичної конференції, то він отримує підтвердження на вісім годин про підвищення знань у сферах оподаткування, а відповідно спеціалізований орган зараховує їх у якості внеску до нагромадження загальної кількості таких годин протягом року.

Одним із важливих критеріїв, які можуть впливати на вибір клієнтом фахівця, – це питання професійної таємниці. У Великобританії важливою привілейованою інформацією або професійно захищеною таємницею, вважається тільки той документообіг (кореспонденція, інформація, або документи, які написані юристами) – баррістерами та соліситорами.

Така професійна таємниця не поширюється на спілкування із податковими консультантами або бухгалтерами.

Наприклад, латвійська Асоціація податкових консультантів є товариством, яке засновано 26.01.2001 з метою забезпечення професійного самоврядування податкових консультантів та розробки Кодексу професійної етики податкових консультантів та інших регуляторних актів, що регулюють професійну діяльність членів Асоціації, особливо правила взаємовідносин із клієнтом. Серед засновників Асоціації варто виділити діючих податкових консультантів, юристів, присяжних адвокатів та ревізорів. Від моменту свого створення Асоціація налічує нових

членів, і на сьогодні їх чисельність вже понад 100 членів - представників, в першу чергу, найбільших консалтингових фірм Латвії, які надають послуги податкового консультування [28].

Згідно зі статутом Асоціації до складу її членів може долучитись будь-яка фізична особа, «яка:

1. Має мінімум трирічний досвід, що визнаний Правлінням Асоціації в сфері професіональних податкових консультацій, в фаховій педагогічній і науковій діяльності в сфері податків, або прирівняний Правлінням досвід щодо надання податкових, бухгалтерських, ревізійних, аудиторських або юридичних послуг.

2. Отримала документ про вищу освіту у Латвії або за кордоном, який підтверджує проходження акредитованої державою навчальної програми з фінансів, економіки або юриспруденції. Також особа має право отримати за цими спеціальностями ступінь бакалавра, магістра чи доктора наук.

3. Включена до складу членів Асоціації за рішенням Правління. Наразі діяльність з податкового консультування може розглядатись як підприємницька діяльність, що здійснюється особами, які отримали статус податкового консультанта згідно правил, встановлених чинним законодавством, і відповідно спеціалізується в сфері сприяння у своєчасній і повній оплаті податків та зборів щодо забезпечення реалізації законних прав та інтересів всіх учасників податкових відносин, що регулюються законодавством про податки і збори» [15].

Є позитивом те, що діяльність з податкового консультування керується принципами законності, конфіденційності, професіоналізму, об'єктивності, сумлінності та незалежності.

В Естонії податковим консультантом виступає фізична особа, яка відповідає всім кваліфікаційним вимогам, що передбачені Законом «Про податкове консультування», та відповідно отримала атестат податкового консультанта. Статус податкового консультанта також має право придбати особа, що має вищу юридичну або економічну освіту, що підтверджена відповідним документом, має підтверджений стаж роботи за фахом не менше як 10 років (за винятком тих осіб,

які мають вчений ступінь або вчене звання в юридичній чи економічній сферах). Для таких осіб стаж роботи за фахом становить мінімум 3 роки [15].

Варто відмітити, що згідно естонського законодавства, що діяльність з податкового консультування регулюється на основі цивільно-правового договору про надання послуг, який укладається в письмовій формі за стандартним зразком.

Окремо прописані права громадян, які звертаються за податковою консультацією:

- «клієнт може самостійно вибирати суб'єкта податкового консультування і укласти із ним договір про надання послуг з податкового консультування на основі встановлених стандартів податкового консультування;

- клієнт має право отримувати від суб'єкта податкового консультування вичерпну інформацію та роз'яснення з питань, щодо предмету консультування та проблем, пов'язаних із застосуванням законодавства про податки і збори;

- вчасно та в повному обсязі отримувати рекомендації з питань користування правами та виконання обов'язків щодо сплати податків особами, що отримують замовлені послуги від податкових консультантів;

- оперативно інформувати професійне об'єднання податкових консультантів щодо виникнення фактів неналежного податкового консультування;

- вимагати неухильного дотримання таємниці податкового консультування;

- вимагати повного відшкодування збитків, завданих несумлінним або непрофесійним податковим консультуванням;

- давати згоду (відмовитися) від додаткового залучення податкових консультантів, експертів і фахівців (додатково обумовлюється контрактом);

- здійснювати інші права, які випливають із суті правовідносин, окреслених договором про надання послуг щодо податкового консультування тощо» [15].

Таким чином, особливі риси професійної діяльності податкових консультантів в європейських країнах є різноплановими та специфічними. Особливості провадження їхньої діяльності залежать від фахової освіти, професійного досвіду консультанта, рівня співпраці з податковими, митними і фінансовими органами. Підвищення якості надання консалтингових послуг

сприяють ліцензійні умови ведення консультаційної діяльності в сфері податків та оподаткування.

1.2. Принципи підготовки податкових консультантів у Нідерландах та Польщі

Практика навчання та підготовки податкових консультантів у Нідерландах характеризується своєрідними рисами. Так, Палата податкових консультантів у Нідерландах створена в 1954 році. Станом на 2000 рік до неї входять приблизно 5200 членів, які працюють приблизно в 300 різних (великих і малих) бюро для різних клієнтів. За своєю структурою Палата податкових консультантів складається з таких «п'яти секцій:

- податкових фахівців, які працюють на підприємствах;
- спеціалістів з європейського податкового права;
- експертів з податково-процесуального права;
- фахівців з прибуткового податку і соціального страхування;
- експертів з ПДВ» [28].

Специфіка зарахування до Палати податкових консультантів базується на основі здобуття фахової фінансової університетської освіти.

Кандидати в члени Палати податкових консультантів Нідерландів можуть бути фахівці, які самостійно або в межах співпраці з консалтинговими компаніями виконують основні обов'язки податкових консультантів, або які здобули фахову академічну освіту за такими спеціальностями як податкове права та (або) податкова економіка (фінанси) [15].

Варто зауважити, що спеціальна комісія вирішує питання щодо кожного згідно індивідуального звернення. Згідно правил винесене негативне рішення можна оскаржити в цій же комісії а у разі невдалого оскарження на першому етапі, далі його оскаржувати в Апеляційній Раді.

В структурі організації Палати податкових консультантів існує окреме відділення з питань освіти для податкових консультантів. Таке відділення пропонує

дві різні професійно-навчальні системи. Перша система підготовки консультантів є обов'язковою та призначена для кандидатів у члени. Тривалість цієї системи три роки і на протязі цих трьох років вона пропонує для опанування податково-правові дисципліни та тренінги в розвитку комунікативних здібностей [2].

Аналіз доводить, що приблизно 900 конкурсантів щороку проходять трирічну програму. Варто зазначити, що в програмі не передбачено іспитів, а слухачі зобов'язані виконати підготовчі завдання перед початком курсів.

Оцінку результатів цих завдань оцінюють науково-педагогічні працівники. Варто зазначити, що після трирічного навчання кандидати в члени Нідерландської Палати податкових консультантів стають дійсними її членами.

Також Палата податкових консультантів Нідерландів організовує постійну навчальну програму для своїх учасників. Програма складається з курсів, що вивчають актуальні питання оподаткування, проведення конференцій і тренінгів. Але для членів Палати податкових консультантів проходження таких тренінгів не є обов'язковим [2].

Національна палата податкових консультантів у Польщі виступає керівним органом для податкових консультантів. Так, сфера діяльності, компетенції, права і обов'язки податкових консультантів, принципи професії податкового консультанта, та здійснення відповідної регуляції з податкового консультування, насамперед, окреслено законом про податкове консультування та Статутом Національної палати податкових консультантів. Передбачено проходження низки обов'язкових етапів:

1. Екзамен на отримання звання податкового консультанта.

Згідно із польським законодавством він є однією з основних умов, необхідною для отримання звання податкового консультанта. Передбачено пред'явлення таких документів: про дієздатність консультанта, свідоцтво його правоздатності, бездоганної репутації, документ про наявність вищої освіти, а також передбачено складання іспиту на отримання звання податкового консультанта із позитивним результатом та обов'язкове проходження дворічної професійної практики. Важливо відмітити, що виконання трьох останніх умов є гарантією відповідної вискої

теоретичної та практичної підготовки кандидата до здобуття професії податкового консультанта [2].

Іспит для отримання звання податкового консультанта стандартно включає питання з таких галузей:

1. «джерела права і тлумачення права;
2. податковий аналіз;
3. основи міжнародного податкового законодавства та податкового законодавства Європейського співтовариства;
4. матеріальне податкове право;
5. процедура розгляду адміністративних справ і адміністративне судочинство;
6. міжнародне та національне митне законодавство, а також митне законодавство Європейського співтовариства;
7. валютне право;
8. кримінальне економічне право;
9. організація і функціонування податкового управління і рахункових палат;
10. бухгалтерський облік;
11. податковий облік та принципи ведення податкових книг;
12. правила податкового консультування і професійна етика» [2].

Фаховий іспит на отримання звання податкового консультанта є стандартним і складається з усної та письмової частин. Наразі, письмову частину становить тест (він складається з 100 питань) і завдання, які полягають у складанні проекту виступу від імені замовника в податкових органах або суді.

Необхідною умовою допуску до усної частини іспиту виступає здача письмової частини іспиту з успішним результатом. Так, усна частина іспиту складається з відповідей на 10 питань, які обираються з випадково обраного набору питань.

Фаховий іспит на отримання звання податкового консультанта для осіб, що перебували на посаді суддів, прокурорів, а також інспекторів рахункових палат чи працювали адвокатом, юрисконсультантом, нотаріусом, аудитором, не повинен включати питання, що пов'язані з їх попередньою професійною діяльністю [2].

Кваліфікаційний іспит з обмеженим колом питань призначений для осіб, які мають восьмирічний стаж роботи за фахом (в органах податкового управління або казначействі, а також митних працівників на державній службі або тих, що мають восьмирічний стаж роботи в митних органах).

Також Національна палата податкових консультантів дає згоду на допуск до іспиту для отримання звання податкового консультанта особам, яка не мають польського громадянства тільки у випадку якщо вона відмінно володіє польською мовою.

Після здачі іспиту за умови виконання всіх законодавчо передбачених процедур такого конкурсанта вписують у реєстр податкових консультантів.

Кваліфікаційний іспит на отримання звання податкового консультанта проводить виключно Державна комісія з питань податкового консультування, що діє при Міністерстві фінансів і складається з 60 членів, які призначаються та відкликаються Міністром фінансів. До складу екзаменаційної комісії також входять співробітники Міністерства фінансів, податкового відомства, рахункової палати і мають п'ятирічний досвід, представників Головного адміністративного суду з числа суддів Головного адміністративного суду та воєводських адміністративних судів; науково-педагогічних працівників, членів Національної палати податкових консультантів, делегованих Національною радою податкових консультантів). Такий склад Екзаменаційної комісії повинен забезпечити високий рівень атестації здобувачів [2].

До наступного етапу, який має бути реалізований кандидатом, що бажає отримати звання податкового консультанта, є обов'язкова дворічна професійна практика. Така практика включає в себе ознайомлення із функціонуванням податкових органів та особливістю професії податкового консультування.

Спеціальна практика після здачі іспиту відбувається у податкових управліннях, державному казначействі, рахунковій палаті, у діючих податкових консультантів або в компаніях, що здійснюють податкове консультування.

Все це є необхідною умовою для того, щоб податковий консультант, як представник суспільно значимої професії, сумлінно виконував свої обов'язки,

керувався благом своїх клієнтів, чесно і старанно, згідно закону, дотримувався знань та принципів професійної етики.

2. Регулярне підвищення кваліфікації діючих членів палати податкових консультантів.

Згідно із законодавством на податкових консультантів покладається ряд обов'язків, один із яких це регулярне підвищення своєї кваліфікації. Такий обов'язок передбачений у Статуті Національної палати податкових консультантів. Варто зауважити, що деталізовані принципи підвищення власної професійної кваліфікації відображені у діючих в Принципах етики.

Національна рада податкових консультантів та регіональні відділення Національної палати податкових консультантів здійснюють проведення, координацію та контроль регулярного підвищення професійної кваліфікації. Існує велика кількість платних курсів, семінарів, конференцій та інших способів підвищення рівня професійної кваліфікації як Національною радою податкових консультантів, так і регіональними відділеннями Національної палати податкових консультантів [2].

Національна рада податкових консультантів або також регіональні відділення Національної палати податкових консультантів в межах своєї компетентності можуть брати фінансову участь в організації навчання податкових консультантів на таких принципах як рівність членів професійного управління діяльністю податкових консультантів.

Згідно з окресленими принципами, податкові консультанти мають обов'язок регулярно підвищувати свою професійну кваліфікацію на здобуття звання податкового консультанта.

Так, в контексті цього консультанти згідно до своїх потреб і вимог обирають одну з окреслених форм навчання:

1. участь у спеціалізованих тематичних курсах, які пов'язані із професійною діяльністю податкового консультанта;
2. самоосвіта податкового консультанта, яка полягає у оновленні власних професійних знань;

3. участь в інших формах освіти та самоосвіти у сфері податкового законодавства та суміжних сферах – конференції, симпозіуми, круглі столи, експертні обговорення тощо [2].

Визначено, що податковий консультант може брати участь у підвищенні кваліфікації із використанням всіх запропонованих форм окреслених заходів. Такі заходи можуть проводитися як організаційними структурами Національної палати податкових консультантів, так і іншими суб'єктами (вищими навчальними закладами, товариствами і організаціями, що діють у безпосередній або наближеній сфері до податкового консультування) [32].

Способом перевірки, контролю та оцінки якості виконання податковими консультантами обов'язків підвищення власної фахової кваліфікації є введена з 1 січня 2011 р система оцінювання рівня такого підвищення кваліфікації податкових консультантів. Згідно із критеріями оцінки податковий консультант, що виконує обов'язок регулярного підвищення кваліфікації, має отримати мінімум 32 бали протягом двох років. В залежності від форми підвищення кваліфікації розроблена певна методика накопичення балів:

1. «1 година прослуханих лекцій, читань або подібних форм – 1 бал;
2. 1 година прослуханих лекцій, читань або подібних форм, що завершуються здачею тестів, майстер-класи або семінари з практичними заняттями – 1,5 бала;
3. 1 година прочитаних лекцій, читань або подібних форм – 3 бали;
4. участь у одноденній конференції – кількість балів рівнозначно кількості годин конференції, відповідно до принципу, закріпленого в п. 1, але не більше 5 балів;
5. участь у багатоденній конференції – кількість балів рівнозначно кількості годин конференції, відповідно до принципу, зазначеного в п. 1, але не більше 5 балів за кожен день конференції;
6. публікація статті або іншої подібної форми – за кожен стандартну друковану сторінку – 3 бали, не більше 10 балів за кожен статтю;

7. публікація книги або рівнозначної праці (наприклад, в електронній формі), у тому числі публікація у співавторстві, об'ємом, принаймні, 30 стандартних друкованих сторінок – 24 бали;

8. закінчення навчання за спеціальністю в магістратурі, закінчення післядипломної освіти, а також аспірантури – 32 бали, при цьому напрямок навчання повинен бути пов'язаний з тематикою іспиту на отримання звання податкового консультанта, здача іспиту на отримання звання податкового консультанта – 32 бали» [32].

Задля підтвердження податковими консультантами виконання свого обов'язку підвищення кваліфікації, вони мають отримати підтвердження щодо участі в визначених формах навчання (посвідчення, сертифікати, дипломи про закінчення, рахунок-фактури і т.д., які містять дані про форму навчання та кількість годин).

Наразі Національна палата податкових консультантів у свою чергу зобов'язана не тільки організовувати, а і постійно здійснювати централізований облік виконання всіма податковими консультантами своїх обов'язків щодо підвищення кваліфікації [15].

Також варто відмітити, що відбуваються тенденції реформування вимог до податкового консультанта в Польщі. Зокрема, на сьогоднішній час існує практика спрощення вимог до тривалості фахового робочого стажу на момент складання кваліфікаційного іспиту. Згідно старих регуляцій кандидат повинен був мати мінімум два роки практичної діяльності у місцевій податковій інспекції, у фіскальному відомстві національного рівня, а також стаж помічника податкового консультанта. Відтепер залишилася тільки одна вимога – один рік досвіду роботи податковим консультантом.

1.3. Державне регулювання в сфері професійного співробітництва фіскальних органів та податкових консультантів Німеччини

У складних тристоронніх відносинах між платниками податків, податковими службами та податковими консультантами важливе місце займає налагоджене професійне співробітництво, яке реалізовано як забезпечений інформаційний обмін між податковими органами та особами, які здійснюють професійні послуги у сфері фінансового та податкового консалтингу. Професійні відносини між державними фінансово-податковими органами та податковими консультантами в Німеччині базуються на принципах взаємоповаги та взаємного розуміння відведених для них функцій у системі оподаткування.

Важливе значення має той факт, що податкове консультування регулюється на законодавчому рівні. В Німеччині Закон «Про податкове консультування» діє майже 50 років [28].

Згідно законодавства роль та завдання податкового консультування в Німеччині викладено так:

1. Податкові консультанти можуть пропонувати своїм клієнтам (платникам податків) власні фінансові послуги на договірній основі, які сприятимуть кращому і якісному виконанню ними своїх податкових обов'язків.

Клієнти мають право звертатись до податкового консультанта, як правило, не тільки із запитом щодо належної підготовки, необхідної для надання документації в податкові органи. Також клієнти впевнені в том, що сплачуючи за послуги податкового консультанта вони отримують гарантію того, що консультант, враховуючи всі законодавчі обставини оберігає клієнта як від переплати, так і від недоплати податків. У функціонуванні такої моделі податкового консультування є вигода і для податкових органів. Досвід засвідчує, що якісне податкове консультування, впливає на підвищення ефективності оподаткування, податкового адміністрування та дотримання податкового законодавства платниками податків [28].

2. Податкових консультантів в Німеччині вважають невід'ємною складовою системи національного правосуддя в галузі податкового права. Консультанти

зобов'язані на основі наданих законодавством повноважень повноважень, дотримуючись загальновизнаних норм професійної етики консультатнів представляти, захищати та оскаржувати законні інтереси і права своїх клієнтів перед податковими відомствами та правосуддям. Безперечно. значне місце тут займає досудова процедура розгляду податкових спорів [28].

3) Консультанти з питань оподаткування як фахівці мають змогу спілкуватися із представниками контролюючих органів на одному рівні. Саме для того податкові консультанти і покликані та здатні виступити у якості посередника між платником податків і податковим відомством, не ігноруючи при цьому своїх функцій.

Конфлікти та проблеми між податковим відомством Німеччини та платниками податків можуть вирішуватися на високому фаховому рівні, відтісняючи емоційні аспекти такого конфлікту на задній план [28].

Відповіді консультантів на запитання та запити платника податків, як правило, відрізняються високою професійністю. За наявності фахової допомоги податкового консультанта платнику для податкового органу не має потреби докладно викладати платнику податків суть того чи іншого нормативного документу.

Посередницька діяльність податкового консультанта здебільшого складається з передачі інформації призначеної для сприйняття іншою стороною. Так, обмін інформацією між податковими органами (також іншими органами державної влади) та податковими консультантами в Німеччині здійснюється в залежності від адміністративного рівня причетних сторін [32].

Варто розрізняти два різновиди інформаційного обміну між податковою службою Німеччини та податковими консультантами. Перший успішно застосовується при відносинах між окремо взятим платником податків і підвідомчим податковим органом з метою вирішення конкретних індивідуальних питань. При цьому взаємодіють, як правило, відповідальні посадові особи податкового відомства та консультант від платника податків. Другий вид – це інформація, що призначена для певної сукупності адресатів.

Виділяють три рівні інформаційного взаємо обміну – федеральний, земельний і місцевий рівень. На вищому рівні обміну комунікують відповідальні або уповноважені представники від обох сторін, на нижньому рівні обмін інформації відбувається, як правило, на груповій основі [32].

На вищому, федеральному рівні інформаційний обмін здійснюється між представниками законодавчої та/або виконавчої влади та федеральних управлінь національних професійних організацій податкових консультантів щодо питань проектів та реформи чинного федерального податкового законодавства (в тому числі і з питань, що стосуються порядку здійснення податкового консультування).

Права податкових консультантів та їх професійних організацій на отримання інформації впливають з Конституції країни та Закону «Про податкове консультування». Також є такі, що просто сформовані національними традиціями в ході історичного розвитку демократичної культури у Німеччині [2] .

У 2007 р професійною організацією фінансових та податкових консультантів в особі «Палати податкових консультантів» у вищій державній інстанції були внесені 38 заяв і висновків. Аналогічна робота у трохи меншому масштабі була проведена «Німецьким Союзом податкових консультантів», як громадською організацією, до складу якої входять податкові консультанти [2].

Слід зазначити, що процеси розробки та провадження таких документів зазвичай пов'язані із попередніми змістовними консультаціями. Варто відмітити, що результативність такої взаємодії відносно висока. Так, ряд пропозицій з боку податкових консультантів знайшов своє відображення у згодом прийнятих законах та інших нормативних документах.

На середньому, рівні земель інформаційні відносини існують традиційно між відповідними земельними державними органами і керівництвами професійних організацій податкових та фінансових консультантів даної землі. На цьому рівні відповідно мова йде про більш практичні питання та проблеми більш загального характеру, які виникають у ході процесу оподаткування або податкового консультування. Наразі, при Головному податковому управлінні землі Саксонія-Анхальт функціонує власна консультативна комісія з питань оподаткування та

податкового консультування. До складу такої комісії рівноправно входять представники від президії Головного податкового управління Землі та представники правлінь Спілки податкових консультантів та Палати податкових консультантів землі. Засідання комісії проводиться два рази на рік. За результатами засідань професійні організації інформують своїх членів щодо результатів у письмовому вигляді, також з навчальною метою проводяться семінари з підвищення кваліфікацій для консультантів [2].

Найчастіше за окремими пунктами податкового законодавства Головним податковим управлінням Німеччини видаються роз'яснювальні листи, які допомагають фінансовим та податковим консультантам консультувати своїх клієнтів, а також ними користуються працівники фінансово-податкових управлінь при здійсненні нарахування податків.

На місцевому рівні інформаційні відносини традиційно відбуваються між співробітниками місцевого фінансово-податкового управління і податковими консультантами, які згідно укладених угод представляють платників податків даного адміністративного округу. Такі інформаційні відносини можуть бути груповими з дорадчим характером або особистими на діловій основі. Саме тому обговорювані практичні питання з одного боку є загальними та враховують регіональні особливості, а тому часто стосуються адміністративно-процесуальних проблем. Відповідно, з іншого боку такі відносини зачіпають конкретні проблеми оподаткування окремого платника податків [39].

Традиційними в німецькій податковій практиці стали щорічні так звані «Наради поліпшення клімату», які організуються місцевими фінансово-податковими управліннями. До участі у таких нарадах запрошуються всі податкові консультанти, що мають ділові відносини з цим управлінням. З боку фіскального відомства бере участь начальник управління та керівники всіх відділів. Зазвичай порядок денний встановлюють спільно начальник управління та представники від професійних організацій податкових консультантів [39].

За результатами нарад враховуються пропозиції від керівників відділів управління, а також і від окремих податкових консультантів. Пропозиції збираються на матеріалах попередньо розісланих анкет.

Координуючу роль у такому процесі відіграє «суперарбітр», якого обрано з числа місцевих податкових консультантів для підтримки постійного контакту між податковим відомством і професійними організаціями. Одне з його ключових завдань полягає в тому, щоб у разі необхідності згладжувались конфлікти, що виникли між окремими податковими консультантами та податковим управлінням.

З приводу оподаткування кожного окремого платника податків інформаційні повідомлення надаються в офіційному порядку згідно із законом, а також у робочому порядку, які засновані на принципі взаємоповаги та взаєморозуміння законодавчо відведених учасникам ролей в системі оподаткування [32].

Повідомлення можуть бути як письмовими, так і усними або телефонними. При необхідності вирішення складних проблемах консультант може неформальним способом звернутись до керівника відділу, а при виникненні складних проблем правового характеру – до податкового відділу Головного податкового управління відповідної землі.

У офіційній співпраці вагоме місце посідає обов'язкова досудова процедура розгляду податкових спорів. Згідно законодавства, отримавши платіжне сповіщення від фіскального відомства платник податку має можливість оскаржити його в установленому податковим законодавством порядку. Перш ніж звернутися до суду, платник податків згідно закону повинен оскаржити таке повідомлення в письмовій формі саме тому органу, який видав таке повідомлення такому платнику протягом місяця після його отримання [2].

У фінансово-податкових управліннях Німеччини створено спеціальні відділи, які наділені повноваженнями для винесення рішення щодо поданих заяв. Таке оскарження повинно бути формальним, обґрунтованим та відповідати нормам закону. Необґрунтовані оскарження законодавство дозволяє спростовувати без розгляду. Платник податків після спливу терміну у 6 місяців після подачі скарги

згідно законодавства має можливість звернутися до суду зі скаргою на потурання дій адміністрації, але ці факти в судовій практиці зустрічається дуже рідко.

За бажання платник податків на основі заяви має право на усне обговорення основних та ґрунтовних фактів скарги. Результатом досудового розгляду скарги «можуть бути такі варіанти:

- платник податків до винесення рішення відкликає свою скаргу;
- податковий орган повністю задовольняє скаргу і видає нове, виправлене податкове повідомлення;
- податковий орган повністю спростовує скаргу з винесенням письмового рішення;
- податковий орган частково скасовує скаргу з винесенням письмового рішення і видає нове, частково виправлене податкове повідомлення» [28].

Виключно на основі письмового рішення про спростування поданої досудової скарги платник має право протягом місяця розпочати процедуру судового оскарження. Платник податків таке оскарження може доручити іншій уповноваженій ним особі. Такими особами можуть виступати адвокати та податкові консультанти. Після отримання доручення, уповноважена особа, згідно довіреності, вносить скаргу, обґрунтовує її і самостійно приймає всі рішення щодо ведення справи.

Довіреність, яку клієнт видає своєму податковому консультанту обов'язково необхідно пред'явити податковому органу один раз. Довіреність дійсна протягом вказаного терміну до закінчення її дії. Така довіреність зазвичай включає в себе уповноваження на отримання документів та дозволяє податковому консультанту самостійно приймати управлінські рішення, подавати заяви або оскаржувати повідомлення тощо, навіть за відсутності клієнта.

Отже, в Німеччині доволі ґрунтовно визначено місце податкових консультантів у відносинах між платниками податків, податковими органами і податковими консультантами, налагоджено інформаційний обмін з фінансовими та податковими органами, який йде на користь як платникам податків, консультантів і фінансово-податкових органів.

РОЗДІЛ 2.

РЕАЛІЗАЦІЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Міжнародні організації з консультування та їх вплив на розвиток податкового консультування в Україні

Професійні консалтингові асоціації створені та існують у цей час у 42 країнах світу. Членство у таких організаціях є корпоративним, тобто вони поєднують не індивідуальних податкових чи фінансових консультантів, а консалтингові фірми. Індивідуальні податкові та фінансові консультанти створили спеціальні форми об'єднань, які називаються інститутами менеджмент-консалтингу.

Міжнародна практика свідчить про те, що на ринку послуг податкового консультування відсутні компанії, які сконцентрувались виключно на наданні послуг податкового консультування. Зазвичай перелік послуг, який надає міжнародні консультаційні організації охоплює широкий спектр питань та стосується як податкового, фінансового, юридичного та управлінського консультування [28].

За кордоном національні консалтингові інститути об'єднані в Міжнародну раду консалтингових інститутів зі штаб-квартирою в Торонто (Канада).

В світі існують дві основні міжнародні професійні об'єднання консалтингових фірм:

1. Європейська федерація асоціацій з економіки й управління (FEACO).

FEACO була заснована в 1960 р. у Парижі, а в 1991 р. її штаб-квартиру було перенесено в Брюссель. Членами FEACO є 25 національних асоціацій країн Європи (прийнято, що це по одній від кожної країни, в тому числі 17 – із країн Західної Європи та 8 – із країн Центральної й Східної Європи).

Наразі асоціації – члени FEACO – включають 1 350 консалтингових фірм, що нараховують більше 15 000 консультантів [28].

2. Асоціація менеджмент-консалтингових фірм (ACME).

АСМЕ заснована в 1929 р. і являється найстаршою у світі консалтинговою асоціацією. Так, будучи споконвічно національною асоціацією консалтингових фірм США (АСМЕ), в середині 1990-х вона фактично позначила себе як міжнародну асоціацію, додавши до своєї назви підзаголовок «Всесвітня асоціація консалтингових фірм».

На відміну від FEASO наразі АСМЕ поки не є міжнародною асоціацією, а виступає тільки транснаціональним об'єднанням. Саме тому її міжнародний статус ґрунтується на положенні, що членами цієї організації виступають найбільші американські консалтингові компанії, які мають філії практично на ринках у всіх регіонах світу [28].

Головними статутними завданнями таких професійних асоціацій і інститутів консультантів зазвичай виступають забезпечення і гарантування високої якості консалтингових послуг та професійного поведіння своїх членів.

Окрім професійних консалтингових асоціацій, функціонують також і організації, у які консультанти включаються поряд із іншими фахівцями в області управлінського консультування та менеджменту: викладачами, професійними менеджерами й т. д.

До таких організацій відносяться Асоціація розвитку менеджменту країн Центральної і Східної Європи (СЕЕМАН), Європейський фонд розвитку менеджменту (EFMD), Американська асоціація менеджменту тощо.

Міжнародна допомога професійних об'єднань Україні являється однією з форм консалтингу. Така допомога почала надаватися лише з кінця 80-х – початку 90-х років ХХ ст., варто зауважити, що така допомога надавалась спочатку на недержавній основі (різними приватними фондами: Сороса, радянсько-американських ініціатив і т. д.) [28].

Існуючі професійні об'єднання, які допомагають Україні, можна розділити (за джерелами) на такі групи:

- 1) допомога міждержавних організацій;
- 2) допомога урядів і місцевих органів влади окремих закордонних держав;
- 3) допомога неурядових організацій.

Для надання допомоги Україні за всіма перерахованими вище джерелами виділяється (приблизно) 1 млрд дол. на рік. Однак традиційно основна частка цих коштів витрачалася виключно на оплату послуг закордонних консультантів та викладачів. Тобто у грошовій формі кордонів України ця допомога не перетинала.

Зміни у формах сприяння почалися у 1993–1994 рр., урядом вказаних організацій стали прийматися рішення про надання коштів не тільки закордонним, а і вітчизняним консультантам і викладачам.

Першими виступили недержавні фонди (фонд Дж. Сороса), потім міжнародні організації, такі як ЄС, Всесвітній банк. У цей час значна частина української наукової і науково-дослідницької діяльності у сферах економіки та управління фінансувалась практично повністю із закордонних джерел [15].

З 1993 р. почали в країні почали здійснюватися консалтингові та тренінгові проекти. Технічна допомога СНД із боку ЄС проводилась за програмою TACIS (Технічне сприяння Співдружності незалежних держав). Відповідно, збільшилася і кількість приватних фондів, що здійснюють консультаційну й тренінгову допомогу.

Також активізувалась допомога з боку Урядів закордонних держав. Наприклад, додалися такі країни, як Канада, Японія, Швейцарія та ін. У доволі великих масштабах надавалась урядова допомога від

США. Охарактеризуємо три основні групи джерел одержання Україною технічної допомоги та допомоги .

Перша група (допомога міждержавних організацій)

1. Європейський Союз. ЄС здійснює моніторинг та оцінку результативності консультаційних, тренінгових проектів у рамках міжнародної допомоги за власною методикою. Для цього виділяються групи відповідних консультантів-інспекторів. Найбільш великими проектами допомоги, прийнятими для України з боку ЄС, були: підтримка Українського центру приватизації; консультування в області оподаткування та банківської справи; підтримуючі центри для підприємств (юридична підтримка); проект розвитку фінансових інститутів (зокрема податкового консультування) [28].

В реалізованій програмі TACIS для України виділялися такі пріоритетні напрямки (загальна сума допомоги з 1994 р. становила близько 1,1 млрд дол):

- реорганізація й розвиток підприємств;
- підтримка сільськогосподарського сектора;
- капіталізація військової конверсії;
- людські ресурси;
- енергетика;
- екологія;
- наука;
- транспорт.

Варто відзначити, що ці проекти реалізуються і на даному етапі.

2. Світовий банк (Міжнародний банк реконструкції й розвитку – МБРР).

Інституція почавши активно здійснювати проекти допомоги Україні, на першому етапі й виділивши на ці цілі відразу досить великі суми. Світовий банк продовжив нарощувати їх і на наступних етапах.

3. Європейський банк реконструкції й розвитку (ЄБРР) здійснює свою діяльність в Україні у тісному контакті із програмою TACIS. Проекти, що виконуються у рамках TACIS фінансуються безпосередньо через ЄБРР (наприклад, центри консультативної підтримки підприємств).

Відмінність діяльності ЄБРР від ЄС полягає в тому, що банк як донор фінансує не тільки технічну допомогу, але і безпосередньо інвестиції в національну економіку (через систему венчурних фондів), розглядаючи консалтингові та тренінгові послуги як заходи щодо створення умов не тільки для таких інвестицій, а і для покращення податкового середовища в країні [2].

4. Міжнародна організація праці (МОП) допомагає в дослідженні питань менеджменту й консалтингу (в тому числі з питань боротьби із впливом оподаткування заробітної плати на рівень прихованої зайнятості), а також у виданні книг із цих питань.

Друга група – це допомога від урядів і місцевих органів влади окремих закордонних держав.

- Уряд Великобританії здійснює діяльність в Україні через Британський урядовий фонд ноу-хау.
- Уряд Німеччини працює в областях як податкового консультування так і тренінгу. Зокрема, він здійснює у співробітництві із програмою TACIS великий проект у сфері реформування системи акцизного оподаткування в Україні [15].
- Уряд США проводить свою діяльність через три основних урядових органи (з 1991 р. обсяг фінансування становив близько 8 млрд дол.):

Агентство США з міжнародного розвитку (АМР США) виступає найбільш масштабним каналом технічної допомоги з боку уряду США.

Відмінність проектів технічної допомоги, що здійснюється через АМР, від проектів у рамках програм ЄС і Всесвітнього банку полягає у більш швидкому та оперативному їх наданні.

Строк від одержання заявки до надання фінансування по лінії АМР в Україні зазвичай становить близько 6 місяців (на відміну від ЄС і Всесвітнього банку, в яких цей строк може становити 2–2,5 роки). Ще одна відмінність надання технічної допомоги через АМР – це більш великий, ніж по лінії TACIS, розмір фінансування консультаційних проектів;

- Уряд Японії активізує свою діяльність у напрямку здійснення консультативних та тренінгових програм підтримки нових економічних структур і малого бізнесу.
- Уряд Канади надає технічну допомогу на двосторонній основі. Так, в основному не прямо, а через КЕСО – Канадську службу технічного сприяння, яка має статус неурядової некомерційної організації, але при цьому частково фінансується Канадським агентством міжнародного розвитку (з 1991 р. обсяг фінансування становив близько 328 млн дол.).

Третя група включає допомогу від неурядових організацій.

Неурядові організації як джерело фінансової допомоги Україні представлені приватними фондами й іншими некомерційними організаціями, в основному із США та Німеччини.

У США налічується 69 американських неурядових організацій, які здійснюють консалтингову та технічну допомогу Україні.

Серед них варто виділити Фонд Сороса (США), який здійснює розвиток наукових досліджень в Україні; Корпус громадян за демократію (США) – неурядова організація, до складу якої входить ряд корпорацій США та окремих громадян. Ця інституція здійснила ряд успішних програм для України: програма технічного співробітництва; програма розвитку підприємництва (яка фінансувала надання початківцям-підприємцям консалтингових послуг за тематикою управління фінансами та податками); Американська асоціація юристів, яка поєднує 15 тис. юристів США. Ця установа підготувала дві програми: ініціатива з розвитку демократії для СНД та законодавчі реформи в СНД. У цих програмах передбачено на некомерційній основі розробка проектів законів, консультування по створення громадських організацій, їх оподаткування та реформи фінансової та податкової системи.

У кожній з перерахованих організацій розроблена спеціальна процедура реалізації консалтингових послуг в Україні.

2.2. Аналіз міжнародного ринку консалтингових послуг у сфері фінансів та податків

У консалтингу, як і в будь-якій іншій бізнесовій сфері, є великі, середні та дрібні учасники ринку. Згідно міжнародних правил за чисельністю фахівців та обсягом річного обороту послуг від 2% із загального числа фірми можна вважати великими, близько 11% фірм є середніми, а 87% представлених фірм вважають дрібними.

Світовий ринок управлінських, фінансових та податкових консультаційних послуг при цьому поділений таким чином:

2% великих консалтингових фірм обслуговують 66 % клієнтських організацій,

11 % середніх компаній – 25%,

87% дрібних підприємств – 9% світового ринку консультаційних послуг.

Велика компанія має у складі персоналу від 300 до 30 тис. фахівців із річним доходом – від 70 млн до 30 млрд дол. У середній фірмі зазвичай працює від 100 до 300 експертів, які генерують річний дохід до 50 млн дол. Дрібні підприємства – це компанії, в яких зайнято в середньому 4 консультанти та річний дохід становить не більше 0,5 млн дол. [2].

Так, переважна більшість усіх консультаційних фірм є дуже невеликими і найчастіше складаються всього лише з 27 однієї людини. але, незважаючи на те, що більшість консультаційних компаній дрібні, основна маса всіх консультантів працює у великих компаніях.

У США, наприклад, близько 75% податкових консультантів працює в компаніях із чисельністю персоналу більше 100 чоловік. На частку таких компаній припадає 75-80% загального доходу, одержаного в цій галузі у США. У 2020 році світовий ринок послуг фінансового та податкового консультування оцінюється у 320 млрд євро (близько 360 млрд дол.), а європейський ринок – у 98,9 млрд євро. За даними New York Times, 27% підприємств користуються послугами податкових та фінансових консультантів на регулярній основі та 38% звертаються за допомогою до податкових консультантів в разі потреби [32].

Відповідно до досліджень компанії, що витрачають більше коштів на фінансовий та податковий консалтинг, вважають отримані ними послуги більше корисними, ніж підприємства, що витрачають на консалтинг менше коштів. Наразі, підприємства, які наймають податкових консультантів, найчастіше незадоволені такими фактами:

- пропозиція «консервативних» (вже відомих або тих, що можна знайти в інтернеті) рішень за великі гроші;
- ігнорування думки та побажань клієнта;
- надання рекомендацій, які не можливо або важко запровадити в життя.

Найбільшими представниками світового ринку консалтингових послуг є фірми «Великої п'ятірки»: PricewaterhouseCoopers (PwC) («Прайсуотерхаускоперз»), Deloitte («Делойт»), Ernst & Young («Ернст енд Янг»),

KPMG («КПМЖ»), Arthur Andersen («Артур Андерсен»), а після 2001 року «Великої четвірки».

Так, поряд з міжнародними консалтинговими фірмами розвиваються і великі фірми загального профілю, які спеціалізуються в певному регіоні або країні. Такі компанії можуть бути як місцевими, так і іноземними.

Окрім спеціалізації в напрямках консалтингу (фінанси, облік або податки), успішно працює цілий ряд фірм, які орієнтуються на клієнтів з певних галузей.

Наприклад, потужна міжнародна консалтингова компанія SH&E (Simat Helliesen & Eichner), яка має ряд проектів у країнах СНД та спеціалізується винятково на авіапідприємствах. Консалтинг в області авіа бізнесу є основним видом діяльності також ряду невеликих регіональних компаній, зокрема Atlas Project Management та Avia International Ltd. Більшість клієнтів таких компаній це авіапідприємства колишніх республік СНД.

Варто відмітити, що у цілому сектор консалтингових послуг розвивається доволі динамічно, випереджальними темпами порівняно з іншими галузями світової економіки розвиваються послуги в сфері податків, фінансів та обліку. Особливий розвиток ринку податкових консалтингових послуг очікується у країнах Центральної й Східної Європи, СНД і Китаю.

2.3. Вплив діяльності міжнародних фінансових консалтингових компаній на розвиток вітчизняного податкового консультування

«Велика четвірка» — це термін, який використовується для позначення чотирьох найбільших бухгалтерських фірм: Deloitte, Ernst & Young (EY), KPMG і PricewaterhouseCoopers (PwC). Їх гігантський розмір і глобальне охоплення дають їм унікальну можливість формувати фінансову галузь, стимулювати інновації та впливати на регулювання. Для професіоналів бухгалтерського обліку бухгалтерські фірми «Великої четвірки» є відомими гігантами галузі [25].

«Велика четвірка» спочатку фактично починалася як робота невеликих бухгалтерських фірм. Через низку консолідацій через злиття та поглинання протягом 20-го століття ці фірми зрештою консолідувалися у велику четвірку.

У 2000-х Велика четвірка також розширила свій консалтинговий бізнес шляхом подальших придбань. Зокрема, Deloitte придбала Monitor Group, PwC придбала Booz & Company, а Ernst & Young придбала Parthenon. Оскільки фірми почали більше розраховувати на резюме консалтингу, вони придбали фірмові стратегічні кейси, щоб перейти в найприбутковіший сектор консалтингу – консультації з фінансів та податків.

Фірми «Великої четвірки» в основному пропонують три види послуг: аудит, оподаткування та консалтинг. Аудит і податки вважаються двома різними видами бухгалтерського обліку, тоді як консалтинг зосереджується на допомозі підприємствам у вирішенні широкого кола бізнес-проблем.

Аудиторські послуги в першу чергу зосереджені на визначенні точності та обґрунтованості фінансової звітності компанії. Аудитор середнього підприємства витратимете багато часу на вивчення внутрішніх записів, спілкування з клієнтами та підготовку звітів для узагальнення висновків. Замовлення консалтингових послуг вважається більш економічним та продуктивним та дає можливість отримати глибоке розуміння стану бухгалтерського обліку на підприємстві.

Вакансії аудиторів доступніші, ніж вакансії консультантів, але зазвичай пропонують нижчу середню стартову зарплату в 53 000 доларів США (PayScale). Аудитори користуються ширшим впливом на фінансові операції, ніж податкові бухгалтери.

Консультанти з оподаткування зосереджуються на податкових питаннях і пропонують набагато більш спеціалізовані послуги, ніж аудит. Як податковий консультант (податковий бухгалтер) експерт пропонує послуги своїм клієнтам з підготовки, подання звітності та оптимізації податкових витрат.

Податкове консультування є набагато більш спеціалізованою сферою та створює довгострокові можливості для приватного бізнесу в галузі податкового

консультування. Середня початкова зарплата податкового консультанта становить 53 500 доларів США (PayScale).

Управлінський консалтинг передбачає допомогу підприємствам у вдосконаленні їхніх стратегій і операцій шляхом використання широкого діапазону спеціальних методів.

Робота консультанта з питань управління вважається доволі престижною та пропонує вищу середню стартову зарплату .

Якщо ми звернемось до традицій становлення компаній великої четвірки, то ми можемо прослідкувати певні тренди, які присутні вітчизняним консультаційним підприємствам.

Deloitte, заснована в 1845 році в Лондоні, залишається найбільшою у світі мережею професійних послуг за річним доходом і чисельністю персоналу. Однією з ключових сильних сторін компанії Deloitte завжди були її консультаційні послуги, які надають цілісні рішення складних управлінських та фінансових проблем. За останні роки компанія Deloitte зробила значні інвестиції в технології штучного інтелекту та машинного навчання, позиціонуючи її як лідера в сфері послуг цифрової трансформації. Відданість фірми принципам сталого ведення бізнесу також сприяла реалізації кількох зелених ініціатив у своїх глобальних офісах у 2023 році [41].

Deloitte є лідером ринку оподаткування/аудиту/бухгалтерського обліку та є найбільшою компанією з надання професійних послуг у світі як за доходом, так і за кількістю працівників. Deloitte змогла зберегти свій бренд після серії злиттів і реорганізацій і зараз є однією з найбільш затребуваних компаній для роботи.

Світовий дохід компанії у 2018 році: 43 мільярди доларів, кількість працівників: 280 тис. Стартова зарплата бухгалтера (середня): 55 000 доларів США, відповідно стартова зарплата консультанта (середня): \$80 000. Рівень прийняття (середній): 7% [41].

«Делойт» відомий своїми консультантами, які загалом цілеспрямовані, розумні та приємні. Фірма незмінно вважається однією з найкращих компаній у світі для роботи та орієнтована на персонал. Компанія інвестувала значні кошти в

навчальні заклади, як-от Університет Делойта, який фірма використовує як відмінний фактор під час набору кандидатів.

Незважаючи на те, що Deloitte є найбільшою бухгалтерською компанією Великої четвірки, аудиторська практика на 40% менша, ніж у PwC. Deloitte зосереджується на інших своїх послугах, зокрема консалтингових, і була єдиною компанією з великої четвірки, яка зберегла свої повні консультаційні можливості після кризи Enron [41].

Як єдина фірма з «Великої четвірки», яку можна назвати справжньою консалтинговою фірмою, Deloitte має підтверджену історію здатності ефективно розвиватися. Як наслідок, компанія відома тим, що має більший робочий день порівняно з рештою великої четвірки.

ЕУ, заснована в 19 столітті, має заavidну репутацію за надання першокласних послуг у сфері аудиту, оподаткування, консалтингу та стратегії. В останні роки ЕУ приділила значну увагу аналітиці даних і кіберрішень, допомагаючи своїм клієнтам орієнтуватися в цифровому ландшафті, що розвивається. Прагнення ЕУ сприяти розмаїттю та інклюзивності в поєднанні з потужними навчальними програмами робить її дуже привабливим роботодавцем у 2023 році [42].

«Ернст енд Янг» є найбільш глобально керованою з «Великої четвірки» та має понад 700 офісів у понад 150 країнах. ЕУ зберігає сувору структуру з глобальною радою, яка контролює політику та підтримує узгодженість у своїх послугах [42].

Статистика Ernst & Young - світовий дохід у 2018 році: 35 мільярдів доларів; кількість працівників: 260 тис; стартова зарплата бухгалтера (середня): 59 000 доларів США; стартова зарплата консультанта (середня): \$75 000; рівень прийняття (середній): 7% [42].

«Ернст енд Янг» багато в чому схожий на PwC, пропонуючи послуги, зосереджені на їхніх основних компетенціях аудиту та оподаткування, які є другими за величиною після PwC. Компанія також пишається своїми тривалими відносинами з клієнтами, багато з яких тривають понад 70 років.

Як важливе зауваження для нових працівників Ernst & Young зазвичай пропонує ротаційні програми на 1-2 роки для різних спеціальностей, перш ніж співробітники зосередяться на одній галузі.

KPMG, відома своїми податковими та аудиторськими послугами, продовжує розвивати свою діяльність, щоб задовольнити мінливі потреби своїх клієнтів.

У 2023 році фірма зосередилася на розширенні своїх можливостей у сфері консультування з питань ризиків і фінансового консультування. Сильна корпоративна культура KPMG, яка підкреслює чесність і прозорість, була життєво важливою для компанії, яка зберігає репутацію свого бренду та позицію однієї з найбільших бухгалтерських фірм у світі [40].

Незважаючи на те, що KPMG є найменшою з великої четвірки бухгалтерських фірм, її дохід все ще втричі перевищує дохід BDO, п'ятої за величиною бухгалтерської фірми. Компанія була створена в 1987 році шляхом злиття Peat Marwick International і Klynveld Main Goerdeler. Як і інші професійні сервісні організації, KPMG надає велике значення своїм співробітникам і якості послуг [40].

Статистика KPMG - світовий дохід у 2018 році: 29 мільярдів доларів; кількість працівників: 210 тис; стартова зарплата бухгалтера (середня): 58 000 доларів США; стартова зарплата консультанта (середня): \$68 000; рівень прийняття (середній): 5% [40].

Хоча KPMG є найменшою з великої четвірки, вона, як відомо, має найкращий баланс між роботою та особистим життям серед своїх співробітників. Компанія приділяє особливу увагу залученості співробітників і має найнижчий рівень відтоку з великої четвірки.

KPMG є чимось середнім між гнучкішим Deloitte і старовинним стилем PwC.

PwC, яка бере свій початок у Лондоні в 1849 році, відома своїми дорадчими та консалтинговими послугами, а також потужним податковим і страховим підрозділом. Як і інші члени великої четвірки, PwC прагне інновувати свої послуги, щоб компанії адаптувалися до епохи цифрових технологій. Його нинішній фокус на

кібербезпеці та хмарних сервісах допомагає клієнтам керувати та зменшувати ризики в цифровому ландшафті, що розвивається [25].

PwC посідає друге місце за часткою ринку серед «Великої четвірки» бухгалтерських фірм. Компанія була заснована в 1849 році і стала PwC в 1998 році, коли Price Waterhouse і Coopers & Lybrand домовилися про злиття. PwC посіла друге місце в рейтингу найкращих великих компаній для роботи за версією журналу Diversity Inc.

Статистика PwC - світовий дохід у 2018 році: 41 мільярд доларів; кількість працівників: 250 тис; стартова зарплата бухгалтера (середня): 57 500 доларів США; стартова зарплата консультанта (середня): \$72 000, рівень прийняття (середній): 5% [25].

PwC, визнана Vault найпрестижнішою бухгалтерською компанією протягом семи років поспіль, може похвалитися найбільшими гонорарами за аудит і найбільшою кількістю аудиторських клієнтів зі списку Fortune 100. Фірма продовжує зміцнювати своє лідерство в бухгалтерському обліку, щоб зміцнити свої позиції та конкурентоспроможність.

Хоча всі бухгалтерські фірми Великої четвірки є великими, PwC відома як більш вибаглива, традиційна та повільніша організація, на відміну від Deloitte.

У 2022 році доходи Deloitte перевищили 59 мільярдів доларів, що зробило її найбільшою з п'яти великих бухгалтерських фірм за обсягом доходів. PricewaterhouseCoopers займає друге місце, Ernst & Young – третє, а KPMG – четверте [25].

У 2023 році компанії «Великої четвірки» продовжили свій крок у впровадженні технологій, використовуючи штучний інтелект, машинне навчання та аналітику даних для оптимізації процесів і надання цінної інформації. Особливо центральне місце займає автоматизація, яка перетворює аудит із трудомісткого завдання, що потребує багато часу, у спрощений та ефективніший процес.

Консалтингові фірми «Великої 4» пропонують широкий спектр послуг, спрямованих на допомогу підприємствам у різних аспектах їх діяльності. Деякі з ключових послуг, які надають ці найбільші бухгалтерські фірми, включають:

- Аудиторські послуги
- Податкове планування та дотримання законодавства
- Послуги фінансового консультування
- Управління ризиками та внутрішній контроль
- Бізнес консалтинг і консультування
- Супровід злиттів і поглинань
- Судово-бухгалтерська експертиза та розслідування шахрайства
- Технологічний консалтинг і цифрова трансформація
- Послуги страхування
- Сталий розвиток та екологічні консультації
- Управління людським капіталом і залучення талантів
- Управлінський консалтинг

Вплив бухгалтерських фірм «великої четвірки» виходить далеко за межі їхніх індивідуальних клієнтів. Їхня робота має значний вплив на світовий бізнес-ландшафт. Завдяки аудиту вони допомагають забезпечити фінансову прозорість і підзвітність, надаючи інвесторам і зацікавленим сторонам впевненість у точності фінансової звітності. Їхні консультаційні послуги допомагають підприємствам приймати обґрунтовані рішення, оптимізувати роботу та ефективно керувати ризиками. Більше того, їх інтелектуальне керівництво та звіти про дослідження сприяють формуванню галузевих тенденцій та найкращих практик.

У світі бухгалтерського обліку бухгалтерські фірми Великої четвірки є важливою частиною кадрового середовища, оскільки в них працюють тисячі спеціалістів з бухгалтерського обліку та фінансів. Співробітники компаній «Великої четвірки» працюють на різноманітних глобальних робочих місцях, які вирішують широкий спектр ситуацій, і від них очікується робота на високому рівні. Таким чином, час роботи в одній із великих 4 бухгалтерських фірм часто є знаком відмінності [2].

Декілька факторів сприяють подальшому домінуванню бухгалтерських фірм Великої четвірки:

1. Глобальне охоплення. Фірми «великої четвірки» мають широку глобальну мережу, що дозволяє їм безперебійно обслуговувати клієнтів у різних регіонах. Їхня міжнародна присутність дозволяє їм використовувати місцеві знання та надавати цінну підтримку транснаціональним корпораціям. Від Азіатсько-Тихоокеанського регіону до Близького Сходу та у вашому власному дворі компанії «великої четвірки» надають послуги високого рівня.

2. Експертиза та спеціалізація: ці фірми мають глибокі галузеві знання та досвід у різних секторах. Їхні спеціалізовані команди володіють необхідними навичками для вирішення складних бізнес-завдань, гарантуючи, що клієнти отримають індивідуальні рішення.

3. Резерв кадрів: велика четвірка бухгалтерських фірм залучає найкращих кадрів з усього світу. Вони вкладають значні кошти в наймання та навчання спеціалістів, забезпечуючи високоякісне надання послуг.

4. Репутація та довіра: протягом багатьох років фірми «великої четвірки» створили репутацію порядності, професіоналізму та довіри. Ця репутація вселяє довіру до клієнтів і зацікавлених сторін, роблячи їх кращим вибором для бухгалтерських і консультаційних послуг.

Підсумовуючи, бухгалтерські фірми «Великої четвірки» залишаються важливими гравцями на світовому фінансовому ландшафті в 2023 році. Завдяки широким пропозиціям послуг і стратегічним поворотам у відповідь на мінливий світ вони продовжують домінувати в галузі, проводячи своїх клієнтів через складні фінансові проблеми та умови. еталон досконалості в бухгалтерській фірмі в секторі професійних послуг.

РОЗДІЛ 3.

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ

3.1. Оцінювання економічної ефективності податкового консультування

Оцінювання ефективності податкового консультування є важливим для прийняття керівництвом підприємства фінансових та управлінських рішень.

Інформація, отримана в результаті заходів податкового консультування щодо оцінювання ефективності податкового планування на підприємстві дає змогу: виявити недоліки та проблеми, що виникають при реалізації концепції податкового планування та усувати їх; виділяти переваги використання методів та інструментів податкового консультування та запровадити заходи щодо покращення управління податковими платежами [15].

Робота податкового консультанта з оцінки ефективності податкового планування показує рівень досягнення податковим менеджментом компанії оптимізації податкових платежів та зменшення податкового навантаження на підприємство.

За оцінками зарубіжних податкових консультантів на даний час недостатньо приділена увага консультуванню з питань ефективності податкового планування суб'єктів господарювання. Це призводить до вірогідності прийняття управлінських рішень низької якості [15].

Часті зміни податкового законодавства (особливо в умовах повномасштабного вторгнення), суперечливі підходи до визначення податкового навантаження та ефективності податкового планування актуалізують для українських компаній необхідність використання експертних послуг з податкового консультування.

Дослідження податковим консультантом усіх показників, які зможе використовувати менеджмент підприємства для підвищення ефективності власної концепції податкового планування дасть змогу збалансувати діяльність компанії замовника. Розглянемо детальніше ці методики та показники.

Бланк І.О. пропонує такі основні показники для оцінювання ефективності податкової політики підприємства як-то:

- коефіцієнт ефективності оподаткування;
- коефіцієнт податкомісткості реалізації продукції;
- коефіцієнт оподаткування доходів;
- коефіцієнт оподаткування витрат; коефіцієнт оподаткування прибутку [15].

Вказані показники автор пропонує застосовувати для оцінювання ефективності податкової політики підприємства. Також консультанту варто звернути увагу на коефіцієнт пільгового оподаткування, який відображає ефективність використання підприємством-замовником послуг податкового консультування передбачених законодавством податкових пільг:

Чернякова Т.М. для оцінки ефективності оптимізації податкових платежів підприємства пропонує податковому консультанту використати дві групи показників:

1. коефіцієнти податкового тиску, до яких відносить коефіцієнт оподаткування доходів, коефіцієнти оподаткування витрат та коефіцієнт оподаткування прибутку;
2. загальні оцінні коефіцієнти податкової політики підприємства, до яких включити коефіцієнти ефективності оподаткування, коефіцієнти податкомісткості реалізації продукції та коефіцієнт пільгового оподаткування [15].

Переважна частина, із запропонованих науковцями показників дає змогу податковому консультанту оцінити лише податкове навантаження на підприємство. Всю ефективність податкового планування можна оцінити, використовуючи показники їх динаміки після реалізації заходів податкового планування та використовуючи коефіцієнт пільгового оподаткування.

У власному дисертаційному дослідженні Єлісєєва А.В. наводить систему показників для оцінювання ефективності податкової політики підприємства та розділяє їх на дві групи показників: показники для оцінювання податкового навантаження та показники для оцінювання ефективності податкового планування (рис. 3.1.).



Рис. 3.1. Система показників для оцінки рівня податкового навантаження на підприємства [15].

Провівши дослідження податковий консультант повинен врахувати, що зменшення податкових платежів дає змогу врахувати, який вплив на зміну податкових платежів підприємства здійснюються за рахунок зміни інших показників, пов'язаних з .

Дослідники показників, що використовуються в податковому консультуванні для оцінювання ефективності податкового планування на підприємстві наголошують на тому, що кількісна оцінка ефективності податкового планування, що проводиться податковим консультантом, вимагає системних показників, які би дали змогу оцінити: 1. рівень податкового навантаження, 2. рівень впливу окремих

заходів податкового планування, 3. ефективність податкового планування та податкової стратегії [15].

У своїх наукових працях вітчизняні вчені окремо виділяють показник для оцінювання ефективності діяльності служби реалізації податкової політики підприємства-замовника послуг податкового консультування, який не віднесено до жодної з двох груп оцінювання ефективності податкового планування.

Цей підхід не єдиний, науковці вважають, що оцінювання ефективності податкової політики підприємства податковому консультанту варто здійснювати використовуючи загальновідомі показники оцінки податкового навантаження та ефективності його податкового планування.

Традиційно показники ефективності податкового планування поділяють на дві групи (рис. 3.2): показники розрахунку податкового тягаря та показники розрахунку економії податкових платежів.



Рис. 3.2. Показники ефективності податкового планування

Важливим є розрахунок показників економії податкових платежів, який пропонується здійснювати за такими показниками: коефіцієнт пільгового оподаткування (деякі автори пропонують розраховувати без урахування податкових пільг).

Варто звернути увагу, що не всі підходи до зменшення податкових витрат платників, які можуть рекомендувати податкові консультанти вважаються коректними.

До некоректних заходів Іванов Ю.Б. та Карпова В.В. відносять «заходи податкового планування, які розроблено на основі недоробок – «пробілів»

податкового законодавства, або не відповідають його нормам, і можуть бути визнані фіктивними чи удаваними» [15] .

На нашу думку аналіз податковим консультантом коефіцієнтів використання пільг показує виключно ефективність використання на практиці методів та інструментів податкового планування, які базуються на пільгах. Але загальновідомим фактом є те, що існує цілий ряд інших шляхів зниження податкового навантаження.

Таким чином аналіз податкового консультанта необхідно доповнити показниками розрахунків ефективності використання методів податкового планування.

В основі таких методів лежать можливість аналізу альтернативних податкових та інших рішень, використання прогалин податкового законодавства.

Серед запропонованих науковцями підходів щодо оцінювання податковими консультантами ефективності податкового планування підприємств можна виділити наявність схожих за змістом та методиками розрахунками показники. Ці та аналогічні нормативи науковці паралельно розглядають разом із показниками, які характеризують рівні податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Для оцінювання податковим консультантом ефективності податкового планування у клієнта необхідно враховувати не показники податкового навантаження, а їх динаміку за аналізований період. Такий підхід дасть змогу податковому консультанту оцінити ефективність дій служби податкового планування на підприємстві [15].

Тому вважаємо, що для оцінювання ефективності реалізації концепції податкового планування важливим є зіставлення показників податкового навантаження та сум податків з аналогічними показниками попередніх періодів, або зіставлення фактичних даних з плановими. Розглянувши методики оцінювання ефективності реалізації податкового планування на підприємстві пропонуємо виділити три групи показників (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Система показників оцінювання ефективності реалізації концепції податкового планування

Реалізація концепції податкового планування вимагає від підприємства певних витрат, тому про її ефективність можна говорити лише після аналізу, зіставивши результат з витратами.

Для його реалізації необхідні кошти на: оплату праці та відрядження з неї, податкового консультанта що здійснюватиме податкове планування та аналіз його ефективності; оплату послуг експертів з ведення бухгалтерського обліку, юридичних питань, податкового планування; на накопичення та опрацювання інформації; придбання технічних засобів; консультування з державними органами контролю у сфері справляння податкових платежів тощо [17].

При плануванні окремих методів, інструментів та моделей податкового планування, необхідно врахувати витрати на їх створення, реалізацію та ліквідацію.

Менеджмент підприємства та керівництво, приймаючи рішення про формування відділу податкового планування та залучення податкових консультантів для аналізу її діяльності, повинні враховувати низку факторів: по перше – який обсяг коштів є в наявності для виділення на організацію такого управління податками, по-друге – які економічні профіти принесе цей проект чи впроваджуване рішення, по третє – чи зможуть окупитись витрати на реалізацію запровадженого проекту чи рішення та, особливо важливо, протягом якого терміну.

Варто наголосити, що податкове планування на підприємствах завжди пов'язано з організаційними витратами платників податків і ризиками, що зможуть виникнути внаслідок такої реалізації.

На підприємстві варто використовувати два напрями здійснення податкового планування, які, в майбутньому впливатимуть на рівень його витрат, а саме: власними силами або залученням сторонніх податкових консультантів та консалтингових організацій.

3.2. Використання інструментів міжнародного досвіду податкового консультування в Україні

Податковий консалтинг має багато інструментів і технік. Одним із інструментів, який набув великої популярності, є картографування процесів оподаткування за методикою, запропонованою експертами міжнародної консалтингової компанії McKinsey. Це метод, який корисний як для професіоналів McKinsey, так і для експертів у сфері податкового консультування, які прагнуть покращити свій набір навичок. Відображення процесів відіграє ключову роль у оптимізації відображення операцій з оподаткування і забезпеченні оптимальних результатів щодо податкових витрат [28].

Сутність відображення процесу оподаткування за допомогою технологічних карт полягає у графічному представленні процесу нарахування та сплати податкових платежів підприємством, що фіксує завдання та дії для досягнення мети. Візуально документуючи кожен крок використовуючи блок-схеми, діаграми, графіки, таблиці тощо, зацікавлені сторони (податковий консультант та клієнт) отримують повне уявлення про взаємодію різних елементів у процесі клієнтом власного податкового обов'язку. За висновками експертів цей підхід забезпечує ясність і спрощує пропрацювання потенційних небезпечних підходів до податкової оптимізації.

Картографування бізнес процесів та оподаткування дає можливість засобами PowerPoint візуалізувати для клієнта потенційні загрози щодо виконання його

податкових зобов'язань або співпраці з контрагентами. Одна з причин, чому багато податкових консультантів активно використовує картування процесів, полягає в тому, що це одне з найбільш орієнтованих на людей завдань, які ви можете виконувати в рамках проекту, зазвичай включає численні інтерв'ю з клієнтами та налагодження стосунків із різними зацікавленими сторонами для оптимізації процесів [28].

Наприклад, податковий консультант аналізуючи податкове навантаження на фонд оплати праці компанії клієнта обов'язково контактує з відділом кадрів та відображає цей крок у карті. Без чіткої карти відділ кадрів може пропустити такі важливі етапи, як перевірка репутації нового співробітника, надання обладнання або розклад навчання, наявність пільг з оподаткування тощо. Завдяки документам із відображенням процесів організації можуть відстежувати кожну фазу, гарантуючи, що жоден етап не буде пропущено, а якість отриманих послуг від податкового консультанта буде максимальною [28].

Переваги процесу картографування зводяться до наступного. По-перше, графічне відображення процесів оподаткування підвищує ефективність їх контролю. Шляхом виявлення неоптимальних підходів до документування господарських операцій можна швидко оптимізувати витрати на оподаткування.

По-друге, компаніям в процесі картографування бізнес процесів та їх оподаткування є фінансово вигідним співпрацювати саме з експертами, що дає економію на підготовку власних фахівців із даного питання. Завдяки чітким розподілам ролей і обов'язків податкового консультанта та команди компанії замовника фахівці можуть працювати або над досягненням своїх щоденних цілей, або співпрацювати над зміною та вдосконаленням бізнес процесів.

По-третє, виконання професійних обов'язків бухгалтерів та фінансистів на підприємствах спрощується після проведення картографування бізнесових, фінансових та облікових процесів на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Реалізуючи поставлені в роботі завдання можна зробити такі висновки:

1. У роботі розкрито сучасні підходи до податкового консультування на міжнародному рівні. Дослідивши практику податкового консультування у європейських країнах з теми дослідження ми дійшли до висновку, що фінансовий (податковий) консалтинг – це широкий спектр професійних консультаційних послуг, головна мета якого оптимізувати замовнику витрати на оподаткування їх бізнесу. Податкове консультування допомагає вирішити такі види управлінських задач: успішне маневрування бізнесом, оптимізація фінансування підприємств, аналіз ефективності застосування податкових пільг, тощо. Тобто податковий консультант надає замовнику будь-яку допомогу у вирішенні тих чи інших фінансових завдань діяльності підприємства.

2. З'ясовано, що міжнародна практика здійснення податкового консультування широко використовується в управлінні та бізнесі. Європейська практика роботи компаній великої четвірки доводить, що консалтинг може успішно використовуватись для оцінки податкових ризиків, досягнення консенсусу або проведення арбітражу між податковими органами за платниками податків. Залучені експерти з податкового консультування консультують власників компаній з метою покращення процесів управління оподаткуванням. Значення використання міжнародного досвіду у сфері податкового консалтингу є стратегічно важливим для управління та бізнесу в нашій країні.

3. Висвітлено сутність та види підготовки податкових консультантів. Розглядаючи сутність кращих практик підготовки податкових консультантів, ми дійшли висновку, що світовий досвід варто використати у вітчизняній практиці, особливо при загостренні наявних економічних і соціальних протиріч і диспропорцій в економіці нашої країни.

4. Охарактеризовано тенденції розвитку ринку податкового консультування в світі. В даний час ринок фінансового та податкового консалтингу характеризується досить високими темпами зростання, особливо відзначимо темпи зростання в

Європі. З'ясовано, що світові консалтингові організації активно працюють на ринку податкового консультування України.

5. Запропоновано шляхи подолання проблем розвитку податкового консультування, окреслено перспективи подальшого розвитку міжнародного ринку податкових консалтингових послуг; проаналізовано доцільність використання системи оцінки показників податкового планування на підприємстві під час податкового консультування; з'ясовано, що подальший розвиток міжнародного ринку податкових консалтингових послуг відобразиться на спроможності вітчизняних компаній.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бречко О.В. Опорний конспект лекцій з дисципліни «Податкове консультування» // Тернопіль, 2017. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/retrieve/52211/%D0%9E%D0%BF%D0%BE%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20-%20%D0%9F%D0%BE%D0%B4.%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%81.pdf>.
2. Офіційний сайт Європейської конфедерації податкових консультантів. URL: <http://www.cfe-eutax.org/about>.
3. Бочуля Т.В., Коробкіна І.С. Податкове консультування : опорний конспект лекцій у структурно-логічних схемах для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітнього ступеня «Магістр. Харків. Видавництво Іванченка І.С., 2018. 104 с.
4. Кондратенко М.Б. Систематизація наукових підходів до розкриття змісту поняття “податкове навантаження” / М. Б. Кондратенко // Наукові записки. Серія “Економіка”. – 2013. – Вип. 21. – С. 172 – 176.
5. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки // Економіка України. – 2006. – №7 (536). – С. 4-12
6. Тимченко О.М. Фіскальні ефекти структурних зрушень у податковій системі України / О. М. Тимченко Ю.В. Сибірянська //Економічний часопис – XXI (Ekonomicnij Casopis - XXI) - №1-2 (1) – 2014. – С. 69-73.
7. Дєєва Н. М., Редіна Н. І., Дулік Т. О. Оподаткування в Україні. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 544 с
8. Піскова Ж. В. Формування системи показників фіскальної ефективності податків: теорія і практика / Ж. В. Піскова // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер. : Економіка. - 2016. - Вип. 2. - С. 174-180
9. Податки: світовий досвід та вітчизняна практика URL: http://www.ufin.com.ua/analit_mat/sdu/110.htm .

10. Фінансовий портал Міністерства фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/>.
11. Податки в Україні та в країнах ЄС: де платять більше? URL: <https://cost.ua/714-podatky-v-ukrayini-vs-krayiny-eu-deplatyat-bilshe/>.
12. PwC Global. Paying Taxes 2020. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes2020/overall-ranking-and-data-tables.htm>
13. Доходи Федерального, Державного і Місцевого Уряду Сполучених Штатів URL: <http://www.usgovernmentrevenue.com/>.
14. Брінцева О. Г. Підвищення ефективності консалтингової діяльності з управління персоналом. : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Економіка, організація і управління підприємством». Київ: КНУТШ, 2011. 20 с.
15. Верба В. А. Управлінське консультування: концепція, організація, розвиток: монографія. Київ: КНЕУ, 2011. 327 с.
16. Вергуненко Н. В. Трансформація ринку консалтингових послуг. Вісник КНТЕУ. 2013. № 4. С. 15 – 24.
17. Інвестпривабливість України зростає. Асоціація консалтингових фірм. 2018. URL: <https://acf.ua/news/investprivablivist-ukra%20ni-zrostaye>
18. Кузнєцов Е. А. Управлінський консалтинг в системі інноваційного розвитку економіки і менеджменту. Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління : збірник наукових праць. Одеса, 2016. Т. 15, вип. 1(32). С. 9-22.
19. Шевченко Л. С. Стратегічний консалтинг в економічній сфері. Modern management: economy and administration. Monograph. Opole: The Academy of Management and Administration in Opole, 2018. Pp. 102-108.
20. Ajmal M. M. Assessing the effectiveness of business consulting in operations development projects. International Journal of Productivity and Performance Management. 2009. Vol. 58. Iss: 6, pp. 523–541.
21. Blunsdon B. J. Beneath fashion: why is there a market for management consulting services? Professional Service Firms Workshop University of Alberta,

Edmonton, Canada August. 2002 URL: Mode of access: <http://canback.com/archive/blunsdon.pdf>

22. Barney J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17, 99-129.

23. De Caluwé L. Developing Criteria for Effectiveness of Consultant's Work. Paper accepted for the Second International Conference on Management Consulting of MC Division of the AoM at Lausanne. 2014: URL: <http://www.decaluwe.nl/articles/DevelopingCriteriaForEffectiveness.pdf>

24. EYGlobalreview 2019 URL: <http://www.ey.com/gl/en/about-us/ourglobal-approach/global-review/global-review-2019-facts-and-figures>

25. Global Annual Review 2018: Building trust in a time of change. PricewaterhouseCoopers Global. 2018. URL : <http://www.pwc.com/gx/en/annual-review/2013/assets/pwc-global-annual-review-2018.pdf>

26. Greiner L The Handbook of Management Consulting. The Contemporary Consultant: Insights from Leading Experts. Ohio: South Western, 2015.

27. Gross A. C., Poor J. The Global Management Consulting Sector. *Business Economics*. 2018. October. P. 59.

28. ICMCI – Global Consulting Community. URL: <https://www.cmglobal.org/content/global-consulting-community>

29. International monetary fund URL: <https://www.imf.org/external/russian/index.htm> 59. Kipping M., The Development of the Management Consultancy Business: A Co-Evolution Perspective. / Kipping M., McKenna, 2015. 405 p.

30. LexisNexis Predictions for the Consulting Industry in 2016 URL: https://www.lexisnexis.nl/_data/assets/pdf_file/0005/256352/ConsultingIndustry-Report.pdf

31. O'Mahoney J., Markham C. Management Consultancy. Second Edition. Oxford : Oxford University Press, 2013.

32. OECD warns weak trade and financial distortions damage global growth prospects. Oecd. URL: <http://www.oecd.org/economy/oecd-warns-weaktrade-and-financial-distortions-damage-global-growth-prospects.htm>.
33. O'Neil J. The Mint Countries: Next Economic Giants? BBCNews Magazine. 2017. URL : <http://www.bbc.co.uk/news/magazine-25548060>
34. Rugman A. A perspective on regional and global strategies of multinational enterprises. International Business Studies. 2014. No 35. P. 3–18.
35. Size of Global Consulting Industry. URL: <http://www.consultancy.uk/consulting-industry/global>
36. Shein E. The World's Newest Profession. Management Consulting in Twenty First Century / Shein E. New York: Cambridge University Press, 2016. 370 p
37. Trade and development report. Structural transformation for inclusive and sustained growth. Unctad. URL: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/tdr2016_en.pdf.
38. TradingView. URL: <https://ru.tradingview.com/symbols/SPX/> 69. The Global Agenda: Competing in a Digital World. CEO Briefing. Accenture. 2018. URL: <http://www.accenture.com/SiteCollectionDocuments/PDF/Accenture-Global-Agenda-CEO-Briefing-2018-Competing-DigitalWorld.pdf>
39. Ukraine Tops EMEA List for Potential Investment// Institutional Investor. 2017. URL: <https://www.institutionalinvestor.com/article/b1505pwl0mbsxs/Turner-Investments-Kills-Troubled-Funds--Pivots-toETFs>
40. KPMG в Україні. URL: <https://home.kpmg/ua/uk/home.html>.
41. Deloitte global reports, insights, services, and solutions. URL: <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-Deloitte/articles/aboutdeloitte.html>.
42. Ernst&Young : офіційний сайт. URL: https://www.ey.com/en_ua/globalreview/2020/facts-and-figures.

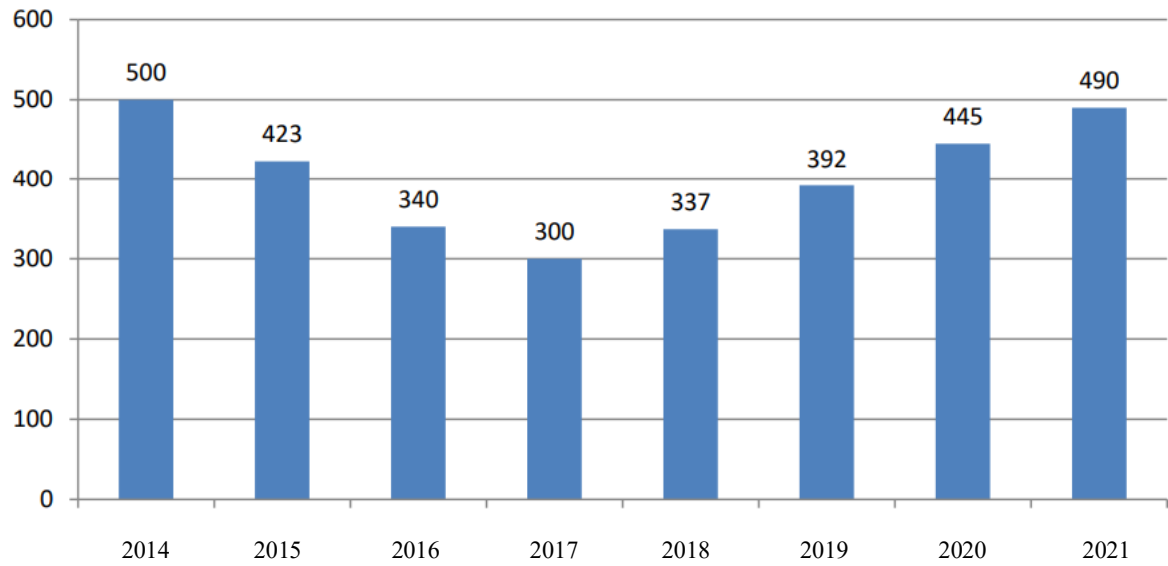


Рис. А.1. Обсяг ринку консультаційних послуг (млн.грн.)

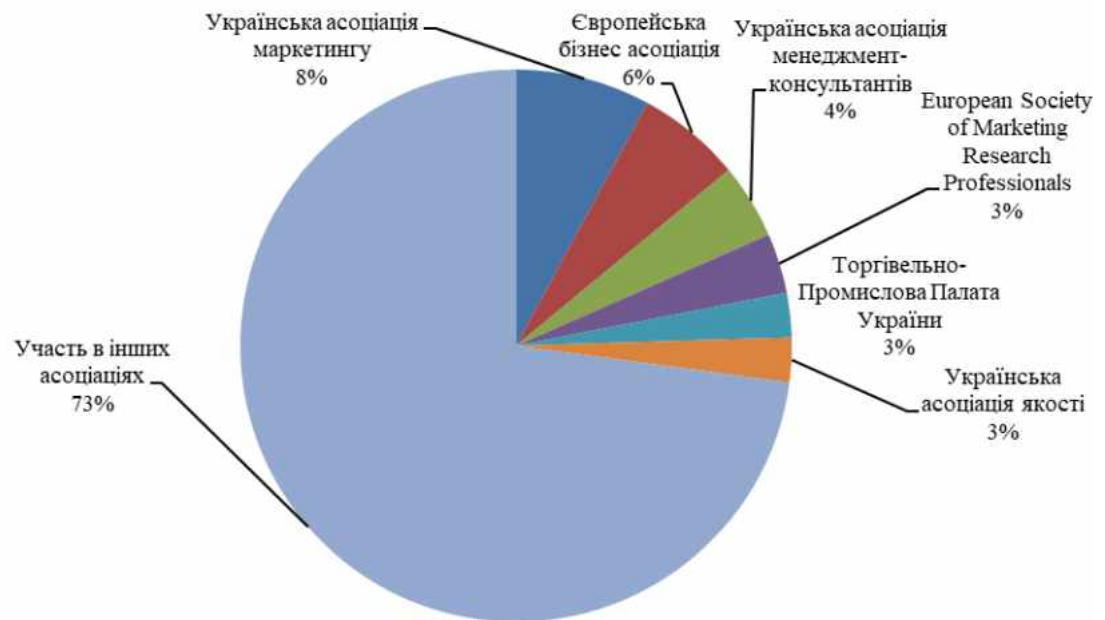


Рис. Б.1. Фахові об'єднання на українському ринку



Рис. В.1. Попит на окремі види консультаційних послуг в Україні у 2021 р.

Додаток Г
Таблиця Г.1.

Порівняння оборотів консалтингових послуг з темпами зростання ВВП у
країнах Європейського Союзу протягом 2008-2020 рр., %

Країна	Консалтинговий оборот в рік	ВВП щорічно	Відхилення між оборотами і ВВП за темпами зростання
Німеччина	6,4	2,0	+4,4
Австрія	5,4	2,0	+3,5
Європейська панель	4,3	1,0	+2,9
Іспанія	2,7	0,1	+2,6
Італія	2,7	0,2	+2,5
Греція	-0,7	-3,0	+2,3
Великобританія	3,0	0,9	+2,1
Франція	2,7	0,5	+0,4
Словенія	1,5	1,0	+0,4

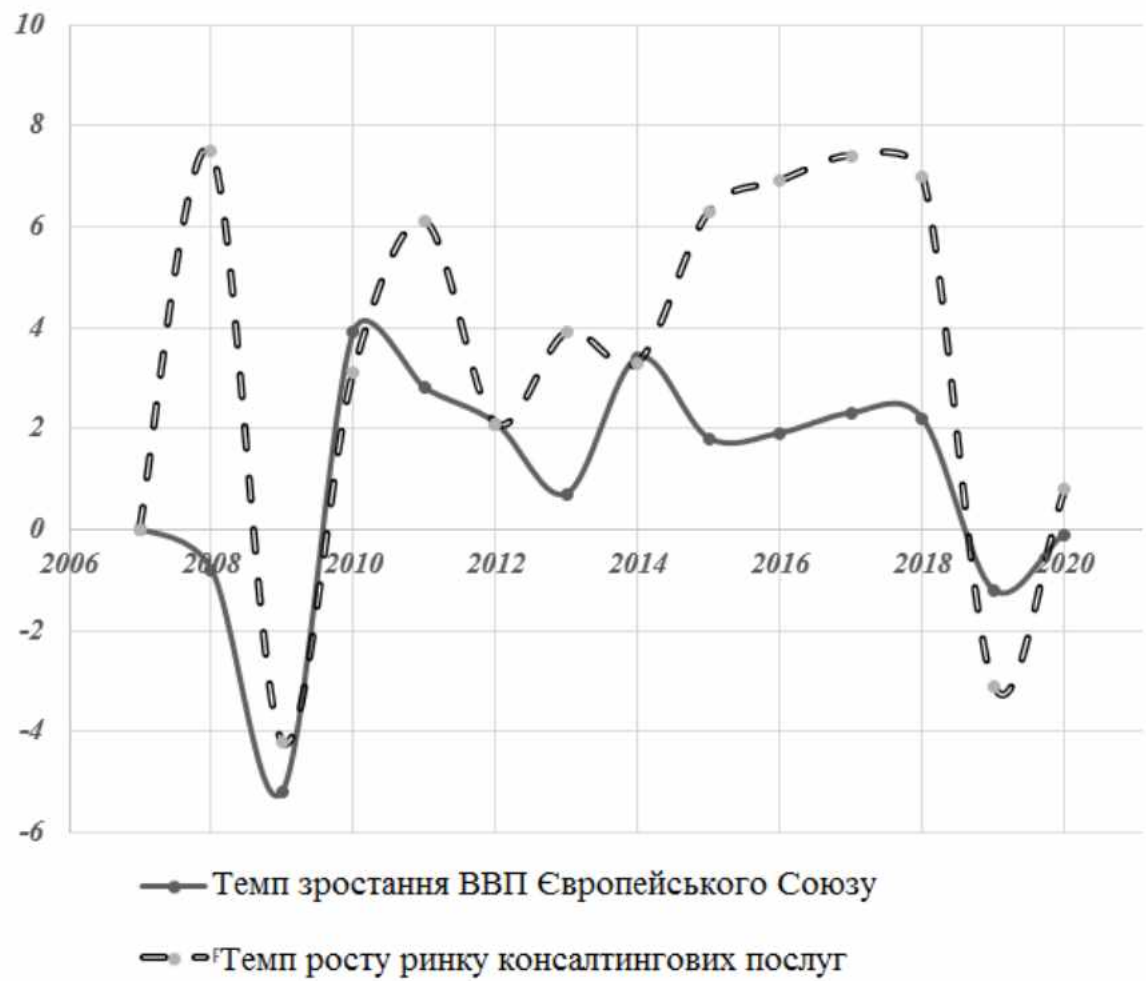


Рис. Д.1. Динаміка темпів зростання ВВП та обсягів консалтингових послуг у країнах Європейського Союзу, (%)

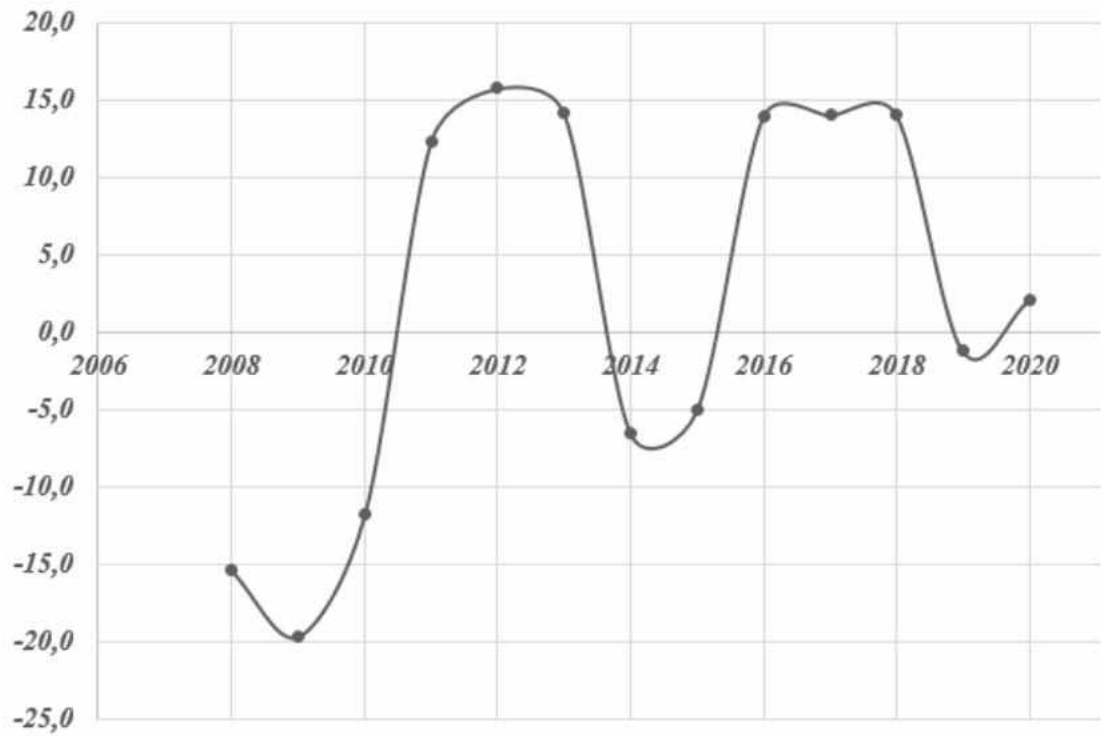


Рис. Е.1. Темпи зростання рику консалтингових послуг в Україні, (%)

Таблиця Ж.1.

Основні зміни у процедурі підвищення кваліфікації податкових консультантів

Основні елементи	Було (до 31.12.2019)	Стало (від 01.01.2020)
Період підвищення кваліфікації	5 років (починається з дати реєстрації)	1 рік (починається завжди з 01 січня)
Кількість кредитних балів, які необхідно отримати	100 кредитних балів	20 кредитних балів
Форми підвищення кваліфікації	програми підвищення кваліфікації, фінансові професійні курси навчання, здобуття ступеня доктора наук	програми підвищення кваліфікації, членство у відповідній професійній організації
Звітування про проходження підвищення кваліфікації	особа, яка пройшла підвищення кваліфікації, зобов'язана звітувати про це уповноваженому органу	центр підвищення кваліфікації самостійно звітує уповноваженому органу про особу, яка пройшла відповідне підвищення кваліфікації
Звільнення від підвищення кваліфікації	немає такої можливості	наявна така можливість, при настанні певних обставин і їх документального підтвердження
Наявність зобов'язань попереднього виконання	немає	є
Повторна реєстрація після припинення діяльності	отримання принаймні 100 кредитних балів за період припинення (зі 100 кредитних балів, хоча б 10 кредитних балів в сукупності за 12 місяців до початку повторної реєстрації)	отримання 20 кредитних балів за 12 місяців, що передують початку повторної реєстрації