

ЦИФРОВІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ: РИЗИКИ ТА ПЕРЕВАГИ

DIGITALIZATION OF TAX ADMINISTRATION: RISKS AND BENEFITS

Пілат О.В., студентка IV курсу
факультету слідчої та детективної діяльності

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого
orcid.org/0009-0009-6669-2269

Дуравкін П.М., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри податкового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого
orcid.org/0000-0002-4151-9621

Стаття присвячена всебічному дослідженню цифровізації податкового адміністрування в Україні як складного міждисциплінарного явища, що поєднує правові, організаційні та інформаційно-технологічні виміри публічного управління. У роботі системно з'ясовано природу та функції податкового адміністрування, визначено місце цифрових трансформацій у їх еволюції та обґрунтовано методологічні підходи до аналізу ефектів цифровізації: компаративний аналіз національної нормативної бази й міжнародних рекомендацій, аналіз практик імплементації електронних сервісів, інституційний аналіз змін у структурі Державної податкової служби України, а також оцінка ризик-орієнтованих механізмів контролю з використанням методів Big Data та елементів штучного інтелекту. У статті поєднуються традиційні юридичні методи (нормативно-правовий аналіз, тлумачення норм, системно-структурний підхід) із методами публічного адміністрування й інформаційних наук (аналіз архітектури інформаційних систем, оцінка інтероперабельності, ризик-аналіз).

У частині дослідження послідовно висвітлено етапи цифрової трансформації в Україні: від впровадження електронної звітності і реєстрації платників до запровадження «Електронного кабінету», інтеграції з платформою «Дія», а також національної системи електронних розрахункових документів (e-Receipt). На підставі аналізу нормативних актів, методичних документів ДПС України і огляду міжнародних практик показано, як технічні рішення формували нові адміністративні процеси, які при цьому виникали процедурні й правові прогалини, а також оцінено їхній вплив на оперативність адміністрування, якість зборів та адміністративні витрати як держави, так і платників.

У статті детально розглянуто комплекс ризиків, пов'язаних із цифровізацією: кіберзагрози та захист персональних даних, як пріоритетні загрози для стійкості фінансової інфраструктури; регіональні диспропорції у доступі до електронних сервісів і питання цифрової інклюзії; людський фактор, що виявляється у недостатній цифровій грамотності деяких платників податків, а також посадових і службових осіб контролюючих органів; ризики надмірної автоматизації, зокрема непрозорості алгоритмів ризик-оцінки й прийняття рішень, що можуть призвести до порушення процесуальних гарантій платників. На підставі аналізу цих проблем запропоновано системний пакет регуляторних і технічних заходів: унормування процедури застосування автоматизованих рішень і алгоритмічної підзвітності, впровадження стандартів інтероперабельності й форматів даних, посилення національних стандартів кібербезпеки та захисту персональних даних, а також розвиток програм цифрової освіти й доступу на регіональному рівні.

Ключові слова: цифровізація, податкове адміністрування, електронні сервіси, електронний кабінет, e-Receipt, кібербезпека, алгоритмічна підзвітність, Big Data, інтероперабельність.

The article is devoted to a comprehensive study of the digitization of tax administration in Ukraine as a complex interdisciplinary phenomenon that combines legal, organizational, and information technology dimensions of public administration. The paper systematically clarifies the nature and functions of tax administration, determines the place of digital transformations in its evolution, and substantiates methodological approaches to analyzing the effects of digitalization: comparative analysis of the national regulatory framework and international recommendations, analysis of practices for implementing electronic services, institutional analysis of changes in the structure of the State Tax Service of Ukraine, and assessment of risk-oriented control mechanisms using Big Data methods and elements of artificial intelligence. In the article combines traditional legal methods (regulatory and legal analysis, interpretation of norms, systemic and structural approach) with methods of public administration and information sciences (analysis of information system architecture, interoperability assessment, risk analysis).

The study consistently highlights the stages of digital transformation in Ukraine: from the introduction of electronic reporting and registration of taxpayers to the introduction of the "Electronic Taxpayer's Office," integration with the "Diia" platform, and the national system of electronic payment documents (e-Receipt). Based on an analysis of regulations, methodological documents of the State Tax Service of Ukraine, and a review of international practices, the study shows how technical solutions have shaped new administrative processes, what procedural and legal gaps have arisen in the process, and assesses their impact on the efficiency of administration, the quality of collections, and the administrative costs of both the state and taxpayers.

The article examines in detail the complex of risks associated with digitalization: cyber threats and personal data protection as priority threats to the stability of the fiscal infrastructure; regional disparities in access to electronic services and issues of digital inclusion; the human factor, manifested in the insufficient digital literacy of some taxpayers and officials and employees of regulatory bodies; risks of excessive automation, in particular the opacity of risk assessment and decision-making algorithms, which can lead to violations of taxpayers' procedural guarantees. Based on the analysis of these problems, a systematic package of regulatory and technical measures has been proposed: standardization of the procedure for applying automated decisions and algorithmic accountability, introduction of interoperability standards and data formats, strengthening of national cybersecurity and personal data protection standards, as well as the development of digital education and access programs at the regional level.

Key words: digitalization, tax administration, electronic services, Electronic Taxpayer's Office, e-Receipt, cybersecurity, algorithmic accountability, Big Data, interoperability.

Постановка проблеми. Податкове адміністрування розглядається як єдина функціональна система, призначена для реалізації фінансової ролі держави, причому її елементи – реєстрація платників, нарахування зобов'язань, приймання звітності, стягнення платежів та контроль –

взаємопов'язані й впливають один на одного; отже, будь-яка зміна в одному із цих елементів закономірно спричиняє трансформацію всієї системи адміністрування [1, с. 144]. Сам по собі перехід на електронні сервіси не вирішує системних проблем, якщо він не супроводжується реінжині-

рингом процесів: електронна ідентифікація, уніфіковані формати даних і API-інтеграція реєстрів створюють змогу відмовитися від дублювання інформації, а використання аналітики великих даних і ризик-орієнтованих алгоритмів перенаправляє ресурси контролю до найбільш імовірних порушень, що підвищує збиральну ефективність і одночасно ставить вимогу до посилення процедур захисту прав платників (оскарження автоматизованих рішень, прозорість алгоритмів і захист персональних даних) [2, с. 340].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем цифровізації податкового адміністрування приділяли увагу у своїх працях такі вчені, як: Ю. В. Гета, П. М. Дуравкін, С. О. Криниця, Н. М. Пантелеєва, Madeleine Merckx, Bart van der Doef, John Gruson, Naomie Verbaan та ін. У той же час, з огляду на те, що процес цифровізації податкового адміністрування знаходиться по суті лише на своїй початковій стадії, залишається ще чимало невирішених питань, а з огляду на постійний розвиток цієї сфери, також з'являється чимало нових, що і зумовлює необхідність та актуальність цього дослідження.

Мета статті. Всебічно дослідити процес цифровізації податкового адміністрування в Україні, як складного міждисциплінарного явища, визначити місце цифрових трансформацій у еволюції податкового адміністрування, розглянути комплекс ризиків, пов'язаних із цифровізацією, визначити системний пакет регуляторних і технічних заходів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нормативне забезпечення цієї трансформації в Україні має ґрунтуватися на узгодженні конституційних засад, положень Податкового кодексу та законів про електронні документи й довірчі послуги, оскільки лише поєднання матеріально-податкових норм із чіткими правилами електронного документообігу надає юридичну силу цифровим процедурам; відповідно, практика має доповнюватися технічними стандартами, методичними настановами й дорожніми картами впровадження, які забезпечать інтероперабельність і поступовість реформ. Врахування міжнародних рекомендацій (з принципів «digital by design», управління даними та кібербезпеки, що їх пропонують організації як OECD і інституції ЄС) [3, с. 39–40] уможливорює з одного боку підвищення операційної ефективності, а з іншого – гарантує дотримання процесуальних і правових гарантій платників, отже успішність цифровізації вимірюватиметься не лише показниками збиральності, але й рівнем захищеності прав та доступності сервісів для всіх користувачів.

Практична реалізація цифровізації податкового адміністрування в Україні пройшла кілька взаємопов'язаних етапів, причому кожен наступний етап впливав із результатів і проблем попереднього та визначав нові інституційні й технічні вимоги. Спочатку відбувався перехід на електронну звітність і запровадження базових інформаційних сервісів для подання декларацій і звітів дистанційно, що зняло частину транзакційного навантаження з платника і продемонструвало необхідність технічної уніфікації форматів даних [4, с. 18]; як логічний наслідок цього кроку з'явилися системи електронної реєстрації розрахункових операцій (e-Receipt) і програмні реєстратори розрахункових операцій, які запропонували альтернативу паперовим касовим чекам і дозволили податковим органам отримувати первинні дані про розрахункові операції в електронному вигляді. Впровадження системи e-Receipt та її інтеграція з інформаційними базами ДПС стало технічною передумовою для побудови більш складних аналітичних інструментів і ризик-маркування операцій [5, с. 169–170].

Наступним логічним кроком стало формування централізованих персональних інтерфейсів «електронного кабінету платника» та інтеграція державних сервісів через платформу «Дія», що дозволило не тільки зручно подавати звітність і здійснювати платежі, але й скориста-

тись механізмами електронної ідентифікації та довірчих послуг у єдиному користувацькому середовищі; таким чином розвиток фронт-ендів для платників впливав із наявності стабільного потоку даних у бек-енді та зростаючих вимог до інтероперабельності між державними реєстрами [5, с. 172]. Паралельно держава розробила стратегічні документи та «дорожні карти» цифрового розвитку, зокрема План цифрового розвитку Державної податкової служби України до 2030 року, які визначають пріоритетні напрями, етапи впровадження та інституційні зміни – ці стратегічні плани впливають із необхідності координувати технічні, організаційні й законодавчі заходи та забезпечувати поступовість і контрольованість реформи [6].

Конкретні електронні сервіси, що вже функціонують і взаємодіють у межах податкової екосистеми, є прикладом того, як технічні рішення переводять адміністративні процедури у цифрову площину й одночасно породжують нові питання щодо доступності й гарантій права. «Електронний кабінет платника» забезпечує реєстрацію, подання звітів, доступ до інформації про стан розрахунків і податкову історію платника, а також інтерактивні сервіси (повідомлення, довідки), що зменшують потребу у фізичній взаємодії; інтеграція цих функцій з «Дією» додатково спрощує ідентифікацію та обмін підтверджуваними даними між установами, наприклад для реєстрації платників єдиного податку чи отримання довідок. Одночасно система e-Receipt надає податковим органам оперативні дані про розрахункові операції, що є вихідною інформацією для алгоритмів ризик-аналізу і виявлення аномалій у потоці операцій [5, с. 173]. Така архітектура сервісів формує замкнутий цикл «дані – аналітика – зворотний сервіс платнику», де кожна ланка потребує чітких технічних стандартів та правових гарантій.

Цифровізація істотно впливає на ефективність податкового контролю, оскільки автоматизовані канали збору даних і алгоритми оброблення інформації дозволяють зменшити «ручну» роботу інспекторів, підвищити оперативність виявлення ризикових операцій та сконцентрувати ресурси на аудиті саме тих суб'єктів, які демонструють відхилення від типових моделей поведінки. Це наслідок того, що наявність структурованих даних у режимі реального або близького до реального часу дає змогу застосовувати ризик-орієнтовані підходи і моделі машинного навчання для пріоритизації перевірок, що в свою чергу знижує адміністративні витрати як контролюючих органів, так і платників. Однак емпіричні дослідження вказують на неоднорідність ефектів: цифрові інструменти підвищують прозорість і зменшують можливості для традиційних схем ухилення (зокрема у сфері ПДВ при застосуванні e-invoicing і цифрових вимог до звітності) [7], але одночасно створюють нові ризики – технічні (вразливість до кібератак), процесні (неузгоджені формати даних) і правові (питання оскарження автоматизованих рішень та захисту персональних даних), тому оцінка ефективності має враховувати не лише показники збиральності, а й якість процедурного захисту й рівень довіри платників.

Досвід країн Європейського Союзу дає практичні уроки щодо найефективніших підходів і потенційних пасток цифровізації, оскільки ЄС активно просуває концепцію «VAT in the Digital Age» з впровадженням цифрових вимог до звітності, обов'язковим e-invoicing та стандартами цифрового обміну даними. Аналіз результатів пілотних програм і вже імplementованих рішень у різних державах-членах свідчить, що стандартизовані електронні формати й зобов'язання щодо цифрової звітності суттєво знижують вразливість системи до шахрайства з ПДВ і сприяють скороченню часових лагів у виявленні аномалій, проте найкращі результати досягаються там, де цифрові новаті супроводжуються однозначними процедурними гарантіями для платників (механізми оскарження, прозорість алгоритмів) і високими стандартами кібер-

безпеки [8, с. 146]. Тому адаптація європейських рішень в Україні повинна відбуватися з урахуванням локальних інституційних особливостей, поетапно і з використанням пілотних проєктів, а також із врахуванням рекомендацій міжнародних організацій щодо управління даними та етичного застосування аналітики.

Цифровізація податкового адміністрування породжує широкий спектр ризиків, що мають правовий, технічний та соціальний вимір, і першим з них є питання кібербезпеки та захисту персональних даних платників; оскільки сучасні електронні сервіси податкових органів акумулюють великі масиви чутливої інформації (ідентифікаційні дані, фінансові операції, історія нарахувань), будь-яка вразливість інформаційних систем ставить під загрозу як приватні права громадян, так і цілісність фіскальної інфраструктури, отже правове та організаційне забезпечення кіберстійкості має стати першочерговим завданням реформ [2, с. 341]. В Україні правова база кібербезпеки встановлена Законом «Про основні засади забезпечення кібербезпеки України», який визначає рамки захисту критичної інфраструктури, механізми координації суб'єктів кібербезпеки та обов'язки операторів у забезпеченні стійкості інформаційних систем; водночас законодавство про захист персональних даних (у тому числі практика Омбудсмена та рекомендації РЕ) формує вимоги до правомірної обробки та передачі персональної інформації, що вимагає від податкових органів поєднання технічних заходів (шлюзи, шифрування, сегментація даних, аудит доступу) з процедурними гарантіями (журнали доступу, інцидент-менеджмент, повідомлення про порушення) [9]. Підтвердженням значущості цього напрямку є офіційні документи та аналітика, які наголошують на необхідності національних стандартів кібербезпеки й належного регулювання обміну даними між держреєстрами в умовах інтегрованих податкових платформ.

Друге джерело ризиків впливає з технічної реалізації сервісів та нерівномірності доступу до них у регіональному розрізі: якщо архітектура платформ не бере до уваги регіональні проблеми з інфраструктурою (низька якість або відсутність швидкісного інтернету, недостатня покритість мобільного зв'язку, обмежений доступ до сучасних кінцевих пристроїв), то електронні сервіси, навіть при ідеальному юридичному оформленні, реально будуть недоступними для значної частини платників, що породжує ризик формального «відключення» великої групи суб'єктів від адекватної реалізації їхніх податкових прав і обов'язків. Емпіричні дослідження з української проблематики вказують на стійкий регіональний цифровий розрив, пов'язаний зі структурними економічними нерівностями та інфраструктурними обмеженнями, а міжнародні профілі розвитку цифрових технологій підтверджують, що навіть у контексті інтенсивної цифровізації на національному рівні необхідні цілеспрямовані політики підвищення доступності (широкопasmовий інтернет, публічні центри доступу, субсидії на пристрої) та адаптації інтерфейсів (лінійка мобільних/легких версій, підтримка офлайн-режимів), щоб уникнути маргіналізації окремих груп платників [10, с. 332].

Третій набір проблем пов'язаний із людським фактором та цифровою нерівністю: навіть за умов наявності технічної інфраструктури і законодавчих гарантій, відсутність цифрових навичок у частини громадян і бізнесу, консерватизм у користуванні інструментами, страх перед новими технологіями та брак довіри до державних цифрових сервісів значно знижують ефективність переходу на електронні процедури; отже, цифрова трансформація податкового адміністрування повинна супроводжуватися інвестиціями в навчання користувачів та персоналу ДПС, програмами підтримки для малих і середніх підприємств та кампаніями з підвищення цифрової грамотності, інакше автоматизовані канали ризикують стати джерелом соціальної дискриміна-

ції та адміністративної нерівності [11, с. 180]. OECD та інші міжнародні оцінки підкреслюють, що успішність цифровізації значною мірою залежить від програми розвитку компетенцій і ширини охоплення – без цього підвищення технічної спроможності держави не трансформується в реальний доступ громадян до послуг [12].

Нарешті, надмірна автоматизація та непрозоре використання алгоритмічних систем у податковому контролі створюють ризик порушення процесуальних і матеріальних прав платників: коли рішення про ініціювання перевірки, блокування повернення ПДВ або застосування штрафних механізмів приймаються або фільтруються автоматизованими алгоритмами без доступних і зрозумілих процедур оскарження, це може призвести до помилкових санкцій, необґрунтованих навантажень на добросовісних платників і зниження довіри до податкової системи. Тому наукові та практичні рекомендації наполягають на впровадженні стандартів алгоритмічної прозорості, реєстрів або описів публічно використовуваних алгоритмів, а також процедурного захисту – праві на пояснення рішення, можливості незалежного аудиту алгоритмів і механізмах швидкого відновлення в разі помилок; міжнародні дослідження з алгоритмічної підзвітності в публічному секторі та відповідні документи OECD надають чіткі керівні принципи щодо поєднання ефективності аналітики з гарантіями прозорості та підзвітності [7].

Впливаючою з наведених проблем є потреба у комплексному пакеті заходів пом'якшення ризиків, що має охоплювати: законодавче закріплення стандартів кібербезпеки і правил обробки персональних даних у сфері податкового адміністрування; технічну уніфікацію форматів і протоколів обміну (щоб зменшити ризики неінтероперабельності); впровадження процедурних гарантій при застосуванні автоматизованих рішень (реєстри алгоритмів, аудит, апеляційні механізми); інвестиції в інфраструктуру та програми цифрової інклюзії на регіональному рівні; а також розвиток кадрових компетенцій у ДПС і комунікаційних стратегій для підвищення довіри платників [13, с. 73]. Системний підхід до цих викликів, заснований на українському законодавстві (кіберзаконодавство, норми про захист даних) і міжнародних стандартах (OECD, ЄС, рекомендації з алгоритмічної прозорості), дозволить зменшити негативні ефекти цифровізації й зберегти баланс між фіскальною ефективністю та захистом прав суб'єктів податкових правовідносин.

Перспективи вдосконалення нормативного поля цифрового податкового адміністрування слід розглядати перш за все як процес гармонізації матеріального податкового права з правом електронної комунікації та стандартами інформаційної безпеки, оскільки практична ефективність цифрових сервісів неможлива без чіткої правової підкладки, що надає електронним діям юридичну силу, регулює електронну ідентифікацію, визначає правила обміну даними та встановлює вимоги до кіберстійкості операторів критичної інфраструктури. Відтак пріоритетними напрямами є: уточнення процедурної частини Податкового кодексу щодо статусу автоматизованих рішень (визначення підстав, алгоритмів ризик-оцінки, вимог до журналів перевірок і процедур оскарження); встановлення єдиних технічних стандартів і форматів даних для інтероперабельності між державними реєстрами та платіжною інфраструктурою; імплементація спеціалізованих норм про прозорість алгоритмів (алгоритмічну підзвітність) і доступ до пояснень рішень, прийнятих із застосуванням ШІ, а також закріплення обов'язкових стандартів кібербезпеки й захисту персональних даних у сфері податкової інформації [14, с. 163]. Така послідовність законодавчих дій – від формалізації процедур до створення технічних стандартів – впливає із задачі поєднати фіскальну ефективність із гарантіями прав платників і відповідає загальним підходам національних цифрових стратегій, зокрема

Digital Development Plans, що вже затверджуються на рівні центральних органів влади.

Законодавчій модернізації має відповідати інституційна і технічна трансформація: впровадження Big Data-інфраструктури та інструментів машинного навчання у податковому контролі повинно супроводжуватися створенням системи управління даними (data governance), процедур валідації джерел і якості даних, а також незалежних механізмів аудиту аналітичних моделей; лише за такої умови застосування ШІ дозволить підвищити точність виявлення ризикових операцій і ефективність розподілу контрольних ресурсів без непропорційного ураження добросовісних платників [14, с. 165]. Практичні моделі використання Big Data у податкових адміністраціях включають інтеграцію потоків інформації з реєстрів бізнесу, банківських агрегатів, митниці і касових апаратів у єдину аналітичну платформу, де алгоритми ранжують ризики для подальшого аудиту людьми; такий підхід зменшує «шум» ручних перевірок і підвищує швидкість реакції, водночас породжуючи вимогу до прозорості й стандартів тестування моделей (ex-ante тестування, метрики хибнопозитивів/хибнонегативів, періодичний незалежний аудит) [15].

Міжнародне співробітництво відіграє ключову роль у формуванні сучасної податкової системи через дві взаємопов'язані функції: по-перше, як джерело стандартів і рекомендацій (наприклад, проекти ЄС у межах «VAT in the Digital Age» чи багатовекторні ініціативи OECD), що допомагають формулювати технічні специфікації e-invoicing, digital reporting та вимоги до інтероперабельності; по-друге, як механізм обміну даними та оперативного реагування на транснаціональні ризики ухилення та штучного переведення прибутків, де двосторонні й багатосторонні угоди про обмін інформацією, спільні реєстри і стандартизовані API полегшують відстеження трансграничних схем [16, с. 66–67]. Для України адаптація кращих практик ЄС і стандартів OECD має бути поєднана з локальною модульною імплементацією (пілоти, масштабування, оцінка впливу), щоб трансформація враховувала інституційні можливості та етапи розвитку інфраструктури; водночас приєднання до міжнародних ініціатив та активна участь у обмінних платформах підвищують здатність реагувати на злочинні моделі і синхронізувати національні правила з міжнародними нормами.

Цифрові перетворення також справлятимуть довгостроковий вплив на податкову культуру і добровільність сплати податків, причому цей вплив має двоякий характер: з одного боку, підвищення доступності сервісів, прозорість процедур і швидкість обробки звернень здатні підвищити довіру платників до системи і мотивацію до добровільного виконання обов'язків; з іншого боку, неналежно реалізована автоматизація без зрозумілих процесуальних гарантій може знизити довіру й сприяти відтоку

у «тінь», особливо в умовах низького рівня цифрової грамотності та історично сформованої недовіри до інституцій [16, с. 64]. Тому прогностичний ефект цифровізації на добровільність сплати податків буде позитивним лише за наявності комплексної політики, що поєднує технологічні зміни з комунікаційними кампаніями, заходами з цифрової інклюзії, а також системою зворотного зв'язку з платниками та прозорими показниками ефективності реформ (KPIs щодо часу обслуговування, рівня задоволення платників, частки автоматизованих рішень, відсотка хибнопозитивів у ризик-сигналах).

Також варто пам'ятати про те, що, разом із розвитком цифровізації у сфері оподаткування, багатогранною категорією стають й так звані «цифрові права платників податків», що переплітаються з іншими правами, що визначаються та закріплюються у нормах різних галузей права. У свою чергу, захист таких цифрових прав є гарантією забезпечення фінансової безпеки [17, с. 95]. Тобто розвиток цифрових технологій неодмінно передбачає й розвиток нормативно-правового регулювання відповідних суспільних відносин, зокрема податкових, але не тільки останніх, оскільки цифровізація суб'єктивних прав і юридичних обов'язків неминує зачіпати різні галузі права. Відтак загроза порушення цих прав зв'язно є одним із ризиків цифровізації податкового адміністрування, але перевагою є як в цілому розвиток і збільшення кількості суб'єктивних прав за рахунок появи «цифрових прав», так і розвиток нормативно-правового регулювання різноманітних суспільних відносин.

Висновки. Цифровізація податкового адміністрування в Україні стала ключовим чинником модернізації фіскальної системи, спрямованої на підвищення ефективності збору податків, прозорості процедур та зменшення адміністративного навантаження на платників. Вона трансформує класичну модель взаємодії держави і громадянина, замінюючи паперові процеси автоматизованими цифровими сервісами – «електронним кабінетом», «Dіia», «e-Receipt» тощо. Разом з тим успішна цифровізація неможлива без комплексного нормативного забезпечення, що регламентує алгоритмічні рішення, кібербезпеку та захист персональних даних, а також гарантує право платника на оскарження автоматизованих дій податкових органів.

Попри досягнення, процес цифрової трансформації супроводжується низкою ризиків – технічних, організаційних і соціальних. Їх подолання потребує поєднання технологічних інновацій із правовими гарантіями та розвитком податкової культури. У перспективі саме інтеграція стандартів OECD і ЄС, використання штучного інтелекту та Big Data, а також формування довіри між державою і платниками мають стати підґрунтям стабільної, прозорої й ефективної податкової системи України в цифрову епоху.

ЛІТЕРАТУРА

1. Вінницька О. Теоретичні засади податкового адміністрування: основи фіскального управління. *Economies Horizons*. 2024. No. 1(27). P. 142–149. URL: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.1\(27\).2024.299231](https://doi.org/10.31499/2616-5236.1(27).2024.299231).
2. Назарова Т., Вітківська В. Цифровізація податкового адміністрування: перспективи та ризики. *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством* : матеріали XVII Міжнар. науково-практ. конф., м. Луцьк, 24 трав. 2025 р.
3. Гета Ю. В. Міжнародний досвід цифрової трансформації підприємництва та його адаптація в Україні : кваліфікаційна робота ... магістра : 292 Міжнародні економічні відносини. Полтава, 2025. 108 с. URL: <http://dspace.puet.edu.ua/handle/123456789/15205>.
4. Бортник В., Лісовська Ю., Приймак О. Актуальні проблеми податкового адміністрування. *Наукові праці Міжрегіональної Академії управління персоналом. Юридичні науки*. 2025. № 2(74). С. 16–20. URL: <https://doi.org/10.32689/2522-4603.2025.2.2>.
5. Андрюсюк Ю. В. Трансформація податкової системи України в умовах цифровізації. *Таврійський науковий вісник*. 2025. № 24. С. 167–175. URL: <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/666>.
6. План цифрового розвитку Державної податкової служби України до 2030 року : затверджено Рішенням Комітету з управління інформаційними технологіями у системі управління державними фінансами (протокол № 8 від 18.12.2024 року). URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20\(1\).PDF](https://mof.gov.ua/storage/files/План%20цифрового%20розвитку%20ДПС%20України%20(1).PDF).
7. Криница С. О. Цифрова трансформація податкової та митної систем: зарубіжний досвід та перспективи для України. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 9. URL: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15165120>.
8. Madeleine Merx, Bart van der Doef, John Gruson, Naomie Verbaan. VAT in the Digital Age Package: Singling Out the Single VAT Registration. *EC Tax Review*. 2023. Vol. 32. Issue 4. P. 172–182. URL: <https://doi.org/10.54648/ecta2023022>.

9. Про основні засади забезпечення кібербезпеки України : Закон України від 05.10.2017 № 2163-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2163-19#Text>.
10. Опанасюк Ю. А., Гончарова О. В. Цифровізація податкового адміністрування як складова трансформації системи державного управління. *Управлінські парадигми сталого розвитку та інклюзивного економічного зростання* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 27–28 листопада 2024 р.). Суми : Сумський державний університет, 2024. С. 330–333.
11. Костенко Ю. О. Цифровізація в податковій сфері. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2024. № 2. С. 176–181. URL: <https://doi.org/10.32850/sulj.2024.2.30>.
12. Цифровізація для відновлення України. *Organisation for Economic Co-operation and Development*. URL: <https://www.oecd.org/uk/publications/7ab01ffd-uk.html>.
13. Юрчишена Л. В., Криворучко А. С. Цифровізація податкового адміністрування: теоретико-правовий вимір. *Збірник матеріалів III Всеукраїнської науково-практичної конференції*. (м. Вінниця, 29 квітня 2025 р.) С. 72–75. URL: <https://japfd.donnu.edu.ua/article/view/17719>.
14. Омелян В. П. Перспективи цифровізації системи податкового адміністрування в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 17. С. 162–166. URL: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2024.17.162>.
15. Пантелеєва Н. Цифрова трансформація податкового адміністрування. *Traektorія Nauki*. 2022. Vol. 8. No 1. P. 3035–3051. URL: <https://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/1140>.
16. Біла-Тіунова Л.Р. Податковий контроль в межах цифрових податкових систем в умовах інтеграції України до ЄС. *Науковий юридичний журнал*. 2024. № 24. С. 61–67. URL: http://www.legalnovels.in.ua/journal/24_2024/11.pdf.
17. Дуравкін П. М., Гафич І. І. Сучасні виклики та майбутнє правового захисту персональних даних: під впливом розвитку цифровізації. *Право та інновації*. 2023. № 3 (43). С. 89–100. URL: [https://doi.org/10.37772/2518-1718-2023-3\(43\)-12](https://doi.org/10.37772/2518-1718-2023-3(43)-12).

Дата першого надходження рукопису до видання: 23.10.2025
Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 14.11.2025
Дата публікації: 28.11.2025