

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ВІЙНИ ТА ЦИФРОВІЗАЦІЇ

MODERNIZATION OF TAX ADMINISTRATION FOR LARGE TAXPAYERS IN THE CONTEXT OF WAR AND DIGITALIZATION

Гуменюк О.І., здобувачка вищої освіти ступеня доктора філософії
кафедри фінансового та податкового права

Державний податковий університет

ORCID ID: 0009-0001-7760-2355

Актуальність теми зумовлена необхідністю підвищення ефективності податкового адміністрування великих платників податків в Україні. Використання міжнародного досвіду дозволить оптимізувати податкову систему, зменшити тіньову економіку та створити сприятливі умови для бізнесу. Проблема правового статусу та податкового регулювання великих платників податків є ключовою для фінансової стабільності держави, особливо в умовах глобалізації та економічних криз.

В Україні ця тема набуває ще більшої значущості через, те що саме великі платники податків формують значну частину державного бюджету та впливають на макроекономічну діяльність держави. Під час оптимізації податкового адміністрування може зменшити дефіцит бюджету та покращити економічні показники. В Україні податкове навантаження та складність адміністрування можуть створювати умови для ухилення від оподаткування або виведення бізнесу в офшорні зони. В умовах епохи інформаційних технологій стрімке поширення діджиталізації набуває особливої ваги, виступаючи ключовим чинником формування конкурентоспроможної економіки. Пріоритетність цифрової трансформації визнається міжнародною спільнотою як базова передумова ефективної участі держав у глобальних інноваційних процесах. У зв'язку з цим посилюються вимоги до результативності розроблення та впровадження інформаційно-комунікаційних технологій у всі сфери суспільного виробництва без винятку. Водночас фундаментальна трансформація української економіки є неможливою без паралельного удосконалення умов праці в державному секторі, який виступає ключовим осередком акумулювання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення суспільних благ і підтримки життєво важливих функцій держави.

У розвинених країнах діють спеціалізовані податкові адміністрації для великих платників податків, що спрощує їхню взаємодію з державною та мінімізує корупційні ризики.

Україна здійснює адаптацію податкового законодавства до норм Європейського Союзу, що передбачає впровадження прозорих механізмів адміністрування податків для великих підприємств. Реалізація цих заходів сприятиме підвищенню рівня податкової прозорості, створенню сприятливих умов для залучення іноземних інвестицій та зміцненню конкурентних позицій національної економіки.

Військові дії в Україні створюють значні виклики для податкового адміністрування великих платників податків, що вимагає адаптації податкової політики до умов воєнного часу. Це включає розробку механізмів підтримки бізнесу, забезпечення стабільності надходжень до бюджету та використання міжнародного досвіду для відновлення економіки.

Ключові слова: великі платники податків; правовий статус; податкове законодавство; іноземні інвестиції; податки; фінансова діяльність; оподаткування.

The relevance of the topic is due to the need to improve the efficiency of tax administration of large taxpayers in Ukraine. The use of international experience will allow optimizing the tax system, reducing the shadow economy and creating favorable conditions for business. The problem of the legal status and tax regulation of large taxpayers is key to the financial stability of the state, especially in the context of globalization and economic crises. In Ukraine, this topic is even more important due to the fact that large taxpayers form a significant part of the state budget and influence the macroeconomic activity of the state. When optimizing tax administration, the budget deficit can be reduced and economic indicators can improve. In Ukraine, the tax burden and complexity of administration can create conditions for tax evasion or the withdrawal of business to offshore zones. In the era of information technology, the rapid spread of digitalization is gaining particular importance, acting as a key factor in the formation of a competitive economy. The priority of digital transformation is recognized by the international community as a basic prerequisite for the effective participation of states in global innovation processes. In this regard, the requirements for the effectiveness of the development and implementation of information and communication technologies in all spheres of social production are increasing. At the same time, the fundamental transformation of the Ukrainian economy is impossible without a parallel improvement in working conditions in the public sector, which acts as a key center for the accumulation of financial resources necessary to ensure public goods and support the vital functions of the state.

In developed countries, specialized tax administrations operate for large taxpayers, which simplifies their interaction with the state and minimizes corruption risks.

Ukraine is adapting its tax legislation to the norms of the European Union, which provides for the introduction of transparent tax administration mechanisms for large enterprises. The implementation of these measures will contribute to increasing the level of tax transparency, creating favorable conditions for attracting foreign investment and strengthening the competitive position of the national economy.

Military operations in Ukraine create significant challenges for the tax administration of large taxpayers, which requires the adaptation of tax policy to wartime conditions. This includes developing mechanisms to support businesses, ensuring the stability of budget revenues, and using international experience to revive the economy.

Key words: large taxpayers; legal status; tax legislation; foreign investment; taxation; financial activity; tax law.

Постановка проблеми. В українському законодавстві поки що немає достатньо конкретного визначення статусу великого платника податків у контексті цифрових процесів (наприклад, щодо цифрової ідентифікації, електронного обміну даними, цифрової зв'язності тощо). Вивчення іноземного досвіду правового статусу великих платників податків дозволить Україні вдосконалити систему податкового контролю та підвищити рівень податкової дисципліни. Це, у свою чергу, сприятиме створенню сприятливого інвестиційного клімату та розвитку великого бізнесу в Україні. Великі платники податків відіграють ключову роль у наповненні державного

бюджету, проте їхній правовий статус не завжди чітко визначений на законодавчому рівні. Україна декларує політику децентралізації та спрощення податкових процедур, однак для великого бізнесу процеси контролю залишаються складними.

У деяких країнах запроваджено «сервісний підхід» до взаємодії з великими платниками податків, де податкові органи допомагають бізнесу дотримуватись норм, а не лише здійснюють контроль.

Питання цифровізації податкового адміністрування є ключовим для оптимізації взаємодії між платниками податків і контролюючими органами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Окремим питанням застосування зарубіжного досвіду при побудові вітчизняної системи податкового адміністрування присвячені праці М. Карліна, М. Кучерявенка, Л. Касьяненко, К. Проскури, В. Чайки в яких розглядаються структура та особливості функціонування іноземних податкових органів, уповноважених здійснювати контроль щодо діяльності великих платників податків. Питання правового статусу великих платників податків досліджують такі науковці, та роблять значний внесок у дослідження правового статусу та особливостей функціонування великих платників податків в Україні Д. Гетманцев, Н. Макаренко, О. Макаренко Ю.Махінці та ін. У наукових працях також знайшли своє відображення напрямки вдосконалення механізму реалізації податкової політики держави щодо великих платників податків і питання підвищення ефективності діяльності спеціалізованих державних податкових як важливої складової органів державної податкової служби, що обслуговують великих платників податків.

Метою статті є розкриття модернізації податкового адміністрування великих платників податків в умовах війни та цифровізації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виокремлення великих платників (далі - ВВП) почало ширитися світом після запровадження сегментованої податкової системи. Австралія, Велика Британія та США стали одними з перших хто розподілив платників на сегменти з метою якісного податкового контролю. Основою побудови такої системи, стало розуміння, що кожна група має свої особливі характеристики, індивідуальні аспекти роботи і відповідно їх діяльність несе в собі різні види ризиків [1].

Цифрова природа податкової служби, труднощі нових форм інтегрованого розвитку та оцінювання цінності даних диктують більш високі вимоги до управління й адміністрування податками, виявляючи проблеми з податковими органами у різних країнах. Ідентифікувати платників податків стає дедалі складніше, межі об'єктів оподаткування стають дедалі розмитішими, дедалі гострішою стає проблема розмивання податкової бази та втрат. Країни ведуть жорстку конкуренцію щодо того, як керувати цифровими податками, просувати електронні тарифи та податки на цифрові послуги. Сполучені Штати є головним представником проблеми оподаткування цифрових послуг. Багато цифрових економістів наголошують, що електронна передача не вплине на право стягувати внутрішні податки та відповідні збори, тобто на реалізацію права стягувати податок на цифрові послуги. Масштаб транскордонної цифрової економіки продовжує розширюватися, і податковий суверенітет та інтереси різних країн сильно постраждали. Багато країн підвищують податки, зокрема податок на цифрові послуги, цифровий податок на прибуток тощо. Наприклад, 87 країн, включаючи Австралію, Канаду та Чилі, стягнули непрямі податки з цифрової економіки шляхом перегляду податку на додану вартість і податку на споживання.

Проаналізувавши зарубіжні практики оподаткування ВВП, можна зробити висновки, що критерії різняться в кожній країні. Зазвичай це сукупність, комбінація певних критеріїв, підприємство має відповідати кільком з них. Ізраїль - компанії з оборотом понад 50 млн NIS (новий Ізраїльський шекель) і всі компанії, що котируються на біржі. Італія - річний обіг, доходи та гонорари не менше 100 млн євро. Японія - корпорації з капіталом 100 мільйонів єн або більше в принципі. Усі іноземні корпорації та спеціальний податок на споживання рахунки національних і префектурних (тобто провінційних) державних органів [1].

Науковець Ольга Ватаманюк детально дослідила міжнародний досвід супроводження ВВП, зокрема моделі функціонування офісів обслуговування ВВП в Австралії, Великобританії, Норвегії та Нідерландах. Вона акцентувала увагу на розробці ризик-орієнтованого підходу

та горизонтального моніторингу, обґрунтовуючи необхідність впровадження подібних методик в Україні для гармонізації відносин між фіскальними органами та платниками податків[2].

Військові дії значно ускладнюють функціонування податкової системи України, особливо щодо адміністрування ВВП. Проаналізуємо динаміку надходжень від ВВП до бюджету та їх місце в структурі загальних податкових надходжень. Для виконання цього завдання необхідно проаналізувати звіти ДПС по роботі з ВВП, звіти Державної податкової служби та звіти Міністерства фінансів. Розрахувавши частку надходжень від великого бізнесу в податкових надходженнях Державного бюджету, можемо оцінити важливість та значимість великих платників податків для наповнення бюджету України. Це свідчить про те, що хоча великі підприємства продовжували генерувати значні податкові потоки, їхня відносна частка скоротилася через зростання загального обсягу доходів бюджету.

Фактори, що вплинули на зміну податкових надходжень в першу чергу це зростання податкових надходжень до бюджету надходжень від ПДВ та ПДФО. Руйнування підприємств, міграція бізнесу

Дефіцит бюджету: при скороченні податкових надходжень державі доведеться шукати додаткові джерела фінансування. Посилення залежності від міжнародної допомоги: зниження податкових надходжень змушує уряд активніше залучати кредити та гранти. Необхідність перегляду податкової політики: можлива реформа ПДВ, ПДФО або оподаткування великого бізнесу для збільшення доходів бюджету.

Загалом, військові дії створюють значні виклики для податкової системи, знижуючи прогнозованість надходжень та посилюючи потребу в ефективному адмініструванні податків. Для стабілізації ситуації потрібні гнучкі механізми оподаткування та стимулювання економічної активності [3].

Оподаткування доходів фізичних та прибутку юридичних осіб є однією з обов'язкових доктрин сталого функціонування кожної держави, оскільки такий контекст забезпечує фінансування різних галузей економіки, соціально-демографічних програм та інфраструктури. Однак зростання податкової інформації та ускладнення фінансового законодавства зробили застосування традиційних методів збору податків неадекватним. У зв'язку з цим автоматизація податкової системи набуває все більшого значення в умовах цифрової трансформації. Використання сучасних інформаційних систем і технологій у сфері оподаткування дає змогу органам державного фіскального контролю ефективно контролювати дотримання податкового законодавства та оптимізувати процеси управління податками, зборами та обов'язковими платежами. Важливою передумовою економічного розвитку України є нормальне функціонування вітчизняної податкової системи. У період стрімкої цифровізації бізнес-процесів неможливо налагодити ефективні взаємовідносини між бізнес-структурами та органами державного фінансового контролю без використання новітніх інформаційних технологій, інформаційно-телекомунікаційних систем та штучного інтелекту. Впровадження новітніх інформаційних технологій у податкову систему може: «По-перше, забезпечити ефективний збір, обробку та аналіз податкової інформації; по-друге, проводити поглиблений та детальний аналіз податкових даних платників податків; по-третє, вдосконалити механізм формування податкової декларації для забезпечення більш точне та зрозуміле представлення податкової інформації. По-четверте, забезпечити електронну взаємодію між національними органами фінансового регулювання та платниками податків; по-п'яте, покращити якість обслуговування платників податків; по-шосте, підвищити збір податків та ефективність адміністрування; по-сьоме, зменшити податкові перевірки та незаконні

податки перевірок час проведення, по-восьме, запобігання шахрайству при обчисленні податків, по-дев'яте, зменшення витрат на утримання національних установ фінансового контролю» [5].

У західних країнах із давніми ринковими й демократичними традиціями зміст і характер податкової культури відбиває вплив усталених суспільних цінностей, національної культури й менталітету. І навпаки, у країнах, які ще не завершили ринкових і демократичних перетворень (зокрема й в Україні), податкова культура має формуватися під впливом ззовні – з огляду на деякий зразковий кодекс, складений на основі кращих зарубіжних зразків. Знову таки, на Заході податкова культура як продукт культури національної домінує над Податковим кодексом, а в Україні писаний Кодекс має спрямовувати становлення практичної податкової культури. Правильність подібної позиції підтверджує той факт, що податкова система нашої країни переважно склалася під впливом проєктів податків кодексів, підготовлених американськими й німецькими науковцями [6]. Недостатній рівень просвітницької роботи серед майбутніх платників податків, зокрема у контексті формування належної податкової культури, істотно ускладнює ефективне функціонування податкової системи. Особливої уваги потребує питання ставлення до оподаткування в середовищі великих платників податків, які відіграють ключову роль у наповненні державного бюджету. Психологічні аспекти податкової поведінки, в тому числі негативне ставлення до фіскальної політики, значною мірою зумовлені низьким рівнем довіри до державних інституцій та відсутністю ефективної системи популяризації податкової сумлінності. Зокрема, у разі нехтування державою інститутом позитивного прикладу – відкритого й прозорого адміністрування податків великими платниками – формуються хибні уявлення, особливо серед молоді, щодо ролі податків як інструменту соціального розвитку. Відсутність практики демонстрації належного дотримання податкового законодавства з боку найбільш фінансово спроможних суб'єктів господарювання нівелює зусилля держави у формуванні високої податкової культури та унеможливує сталий розвиток податкової системи в цілому.

Можливості цифрових ринків відіграють вирішальну роль у підвищенні національної економічної ефективності, зокрема шляхом стимулювання ефективного використання виробничих ресурсів не лише в галузі інформаційно-комунікаційних технологій, а й у суміжних секторах економіки. У цьому контексті цифровізація системи оподаткування, особливо щодо великих платників податків, набуває особливого значення як один із ключових напрямів модернізації державного фінансового управління. Цей процес є невід'ємною частиною глобальної стратегії формування багатополарного цифрового світу, спрямованої на подолання інформаційних конфліктів та цифрової нерівності.

Світовий досвід засвідчує, що одним із найбільш ефективних інструментів цифрової трансформації податкових систем є впровадження цифрової ідентифікації платників податків. Для великих платників податків, які здійснюють складну та об'ємну фінансову діяльність, цифровий ідентифікатор відкриває можливості для спрощення процедур адміністрування, посилення контролю за дотриманням податкового законодавства, а також підвищення рівня прозорості у взаємодії з фіскальними органами.

Попри універсальність концепції цифрової ідентифікації, практика її застосування демонструє різні підходи залежно від рівня розвитку країн. У державах з високим рівнем доходу, таких як Бельгія, Естонія, Фінляндія, Франція, Республіка Корея та Сінгапур, цифрова ідентифікація трансформувалася з традиційних паперових моделей у сучасні екосистеми, які охоплюють не лише податкові функції, а й широкий спектр фінансових державних сервісів. Водночас, навіть у цих країнах зберігаються значні

обсяги населення, які залишаються поза межами цифрової ідентифікації (наприклад, у Франції – 3,6 млн осіб, у Сінгапурі – 2,1 млн, у Кореї – 2 млн, у Бельгії – 1,1 млн), що свідчить про необхідність подальшого удосконалення системи цифрової взаємодії.

У цьому контексті для України впровадження цифрової ідентифікації великих платників податків може стати інституційним проривом у напрямі прозорості, автоматизації податкових процедур і забезпечення рівних умов оподаткування, що відповідає загальносвітовим тенденціям цифрового урядування.

Сучасні цифрові ринки стають основою підвищення ефективності економіки, стимулюючи інновації в суміжних секторах та відкриваючи нові можливості для бізнесу. В Україні процес цифровізації має не лише економічне, але й значуще соціальне забарвлення: він покращує доступ до послуг, знижує витрати та сприяє прозорості державних процесів. Інструменти цифрової трансформації – такі як Blockchain, CRM/BPM-системи, цифровий маркетинг, Grid-технології, страхові цифрові платформи – активно інтегруються в корпоративне середовище. Це відкриває нові можливості для модернізації внутрішніх процесів великих компаній, а також для підвищення рівня довіри до них з боку держави. Проте, щоб ВПП стали драйверами цифрової трансформації, їм слід вийти за межі базової автоматизації бухгалтерського чи податкового обліку – і перейти до стратегічного управління цифровими активами.

Законодавчі та адміністративні заходи у податковій сфері України мають стати відповіддю на виклики цифрової економіки, зокрема щодо адміністрування великих платників податків. Системний процес цифровізації обмежується розрізненістю ініціатив і потребою в координації заходів між різними країнами. Водночас спостерігається загальна тенденція до автоматизації процесів і підвищення прозорості податкового адміністрування.

Стрімкий розвиток цифрових технологій та їх інтеграція в сучасну податкову політику України суттєво трансформували характер взаємодії держави з великими суб'єктами господарювання. У зв'язку з цим перед державою постають два ключові завдання у сфері збору та управління податками: по-перше, модернізація інструментів і методів чинної податкової системи, з урахуванням особливостей великих платників податків; по-друге, впровадження цифрових технологій і платформних рішень у відповідь на виклики нових секторів цифрової економіки [25, с. 55–60].

Попри те, що в Україні вже забезпечено майже повну е-ідентифікацію населення, недостатня інституційна спроможність податкових органів стримує ефективне використання цієї переваги для розширення фіскального простору, особливо у відношенні великих платників податків. Виходячи з міжнародного досвіду цифровізації податкових систем, пропонуються перспективні напрями подальшої цифрової трансформації української податкової системи. Вони мають на меті підвищення ефективності, прозорості та рівня дотримання податкового законодавства з боку великих платників податків і сприятимуть розвитку сталої та динамічної цифрової економіки через використання сучасних наскрізних технологій.

Висновки. Отже, сучасні трансформаційні процеси в податковій сфері, спричинені цифровізацією, вимагають від держав більш ефективних механізмів адміністрування податків, особливо у взаємодії з великими платниками податків. Світовий досвід демонструє, що сегментування платників та запровадження спеціалізованих моделей обслуговування ВПП дозволяють підвищити якість фіскального контролю, знизити ризики ухилення від оподаткування та забезпечити більш прогнозовані податкові надходження до бюджету. В умовах війни та економічної нестабільності для України стає надзвичайно важливим впровадження новітніх інформаційних технологій

у систему оподаткування, зокрема цифрової ідентифікації ВПП.

Цифрова ідентифікація великих платників податків сприятиме підвищенню рівня прозорості, скороченню часу на податкові процедури, оптимізації збору та аналізу даних,

а також налагодженню партнерських відносин між державою та бізнесом. Враховуючи світові тенденції та виклики, впровадження таких підходів в Україні є не лише доцільним, а й необхідним кроком на шляху до ефективного, інноваційного та прозорого податкового адміністрування.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Forum on tax administration. Tax administration in OECD and selected nonoecd countries: comparative information series (2010). 2011. URL: <https://www.oecd.org/ctp/administration/CIS-2010>
2. Ватаманюк О.І. Зарубіжний досвід супроводження великих платників податків та його актуальність для України. *Вісник ЖДТУ. Економіка, управління та адміністрування*, 2016. №4(78). С. 211–218. URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2016-4\(78\)-211-218](https://doi.org/10.26642/jen-2016-4(78)-211-218)
3. 2021 рік завершено: підбиваємо підсумки. URL: <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/551020>
4. Аналіз регуляторного впливу до проекту наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження змін до порядку формування реєстру великих платників податків». URL: <https://kyiv.tax.gov.ua>
5. Сідельникова Л., Костіна Н. Податкова система: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. К.: Ліра-К, 2013. 604 с.
6. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція) : монографія. К. : Алерта, 2013. 384 с.
7. Стратегія розвитку Державної податкової служби України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/strategiyarozvitku-derzhavnoyi-podatkovoyisluzhbi-ukrayini>.
8. УКРАЇНА 2030 – КРАЇНА З РОЗВИНУТОЮ ЦИФРОВОЮ ЕКОНОМІКОЮ. URL: <https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyuekonomikoyu.html>
9. Цифрова економіка. Про нові можливості для України. Новий час. URL <https://nv.ua/ukr/opinion/kubiv/tsifrova-ekonomika-pro-novi-mozhливosti-dljaukraini-2282520.html>
10. Doing Business 2020. Economy Profile of Ukraine. URL: <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/country/u/ukraine/UKR>.
11. Digitalization – Developing Design and Implementation Theory. URL: https://www.emeraldgroupublishing.com/archived/products/journals/call_for_papers .htm%3Fid%3D8073