



### Галина Россіхіна

докторка юридичних наук, професорка,  
професорка кафедри державно-правових дисциплін  
Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна  
(Харків, Україна)  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8436-049X>  
rossikhina@karazin.ua

### Василь Россіхін

доктор юридичних наук, професор, дійсний член – академік  
Європейської академії природничих наук,  
заслужений працівник освіти України,  
проректор з інноваційно-корпоративної роботи  
та адміністрування  
Харківського національного університету радіоелектроніки  
(Харків, Україна)  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3423-8896>  
vasyl.rossikhin@nure.ua



УДК [347.73:336.2]:330.1

## ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СФЕРИ В КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

**АНОТАЦІЯ.** Наукова стаття присвячена дослідженню діджиталізації податкової сфери кризь призму реалізації Цілей сталого розвитку. У цій роботі розкриваються як загальні особливості сучасної трансформації системи оподаткування під впливом глобальних тенденцій, так і специфічні зміни діджиталізації різних сфер людської діяльності.

У статті досліджено вплив процесів діджиталізації на організацію оподаткування. Цифрове середовище потребує певних трансформацій, як у всіх сферах суспільно-політичного життя, так і в управлінні господарськими процесами, здійсненні документообігу та формуванні звітності. Визначено вплив 4.0 індустрії на суспільство, творчість, інформацію, зокрема на облік та оподаткування. Цифрова трансформація торкнулася фінансової системи, з одного боку, модифікувавши концепції, моделі, методи, механізми, інструменти, а з другого – забезпечивши зручність, економію часу, безпеку. Безконтактна взаємодія стає основою податкових відносин.

Аналіз зазначених особливостей дав можливість дійти висновку щодо структурної складності адміністрування оподаткування та необхідності пристосування до сучасної моделі розвитку. Підкреслено, що впровадження цифрових технологій у сферу оподаткування сьогодні зумовлене необхідністю спрощення процесу обробки податкової інформації, зменшення корупційної складової роботи фіскальних органів, підвищення якості планування та прогнозування розвитку фіскальної системи та національної економіки загалом. Трансформація шляхом діджиталізації оподаткування уможливить зробити процес сплати податків і контроль більш ефективним та якісним, а також простішим і дешевшим та в підсумку сприяє досягненню цілей сталого розвитку.

**Ключові слова:** податкове адміністрування; цілі сталого розвитку; цифровізація; оподаткування; діджиталізація.

Поняття “сталий розвиток” було запроваджено у вжиток 1987 р. у доповіді Комісії Брундтланд “Наше спільне майбутнє”, де воно було визначене як ‘розвиток, який відповідає потребам сьогодення, не ставлячи під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольняти свої потреби’<sup>1</sup>. За своїм першочерговим задумом сталий розвиток (*sustainable development*) виник як загальна концепція щодо встановлення балансу між задоволенням сучасних загальнолюдських потреб і забезпеченням існування людини в безпечному навколишньому середовищі<sup>2</sup>.

Задля подолання сучасних викликів і забезпечення процвітаючого майбутнього у 2015 р. на Саміті зі сталого розвитку було одностайно прийнято Порядок денний ООН у сфері сталого розвитку до 2030 р., в якому визначено цілі сталого розвитку (далі – ЦСР). Цілком зрозуміло, що без розвитку процесів діджиталізації неможливо викоринити злидні, зменшити екологічні ризики та підвищити якість життя людей, а також вирішити інші завдання, що входять до списку ЦСР. Водночас тема діджиталізації майже не отримала відображення у тексті Порядку денного у сфері сталого розвитку до 2030 р. Хоча саме цифрова трансформація (діджиталізація) розглядається не лише як інструмент досягнення сталого розвитку, а й як важливий драйвер соціально-економічного розвитку та змін світової економіки у XXI ст.<sup>3</sup>

Упродовж останніх трьох-чотирьох років проблема діджиталізації в контексті реалізації ЦСР докладно обговорюється в доповіді “Цифрова революція та сталий розвиток: проблеми та перспективи” в рамках ініціативи “Світ у 2050 році”, “Доповіді про цифрову економіку 2019” та звіті Групи ООН високого рівня з цифрового співробітництва “Час цифрової взаємозалежності”<sup>4</sup>. Дедалі частіше міжнародні організації, неурядові експертні організації та органи влади держав і місцевого самоврядування ставлять питання, що полягає в тому, як цифрові технології можуть принципово допомогти реалізувати ЦСР<sup>5</sup>. Своєю чергою Європейський Союз спрямовує зусилля на

<sup>1</sup> Development and International Economic Co-Operation: Environment. Report of the World Commission on Environment and Development. Note by the Secretary-General <<https://documents.un.org/doc/undoc/gen/n87/184/67/pdf/n8718467.pdf?token=mXQTJRf3OIKB03NU19&fe=true>> (accessed: 30.04.2024).

<sup>2</sup> J Butlin, ‘Book Review. Our common future. By World commission on environment and development. (London, Oxford University Press, 1987, pp. 383 £ 5.95)’ [1989] 1 Journal of International Development 284–287.

<sup>3</sup> Г Россіхіна, В Россіхін, ‘Діджиталізація у контексті цілей сталого розвитку: мета та практика’ *Цілі сталого розвитку в аспекті зміцнення національного та міжнародного правопорядку: матер. Міжнар. наук.-практ. конфер. (м. Запоріжжя–Львів–Одеса–Ужгород–Харків–Чернівці, 27 жовт. 2023 р.)* (Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна, 2023) 373.

<sup>4</sup> TWI 2050. The Digital Revolution and Sustainable Development: Opportunities and Challenges. The World in 2050 Initiative Report, International Institute for Applied Systems Analysis (IIASA) <<http://pure.iiasa.ac.at/id/eprint/15913/1/TWI2050-for-web.pdf>> (accessed: 30.04.2024); UNCTAD. Value Creation and Capture: Implications for Developing Countries. Digital Economy Report 2019 <[https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/der2019\\_en.pdf](https://unctad.org/en/PublicationsLibrary/der2019_en.pdf)> (accessed: 30.04.2024); UN. The Age of Digital Interdependence. Report of the UN Secretary-General’s High-Level Panel on Digital Cooperation <<https://www.un.org/en/pdfs/DigitalCooperation-report-for%20web.pdf>> (accessed: 30.04.2024).

<sup>5</sup> П Діксон, *Майбутнє (майже) всього. Як зміниться світ протягом наступних ста років* (пер. з англ. Віват 2021) 432.

створення до 2025 р. так званого гігабіт-суспільства на основі нового Кодексу електронних комунікацій<sup>6</sup>.

К. Шваб небезпідставно заявляє, що бізнес, який не трансформується у цифровий, рано чи пізно помре<sup>7</sup>. Водночас у світі вже давно прийняті та реалізуються програми діджиталізації економіки. Так, у США у 2009 р. була прийнята “Хмарна стратегія”, у Євросоюзі у 2010 р. – “Цифрова Європа 2020”, у 2016 р. – “Цифровий ринок – оцифрування промисловості: запитання та відповіді”. Німеччина з 2011 р. реалізує програму “Індустрія 4.0”. При цьому щорічні інвестиції в ІТ-технології становитимуть понад 50 млрд євро. Китай у 2015 р. ухвалив комплексну програму “Інтернет плюс”<sup>8</sup>.

Загальновідомо, що оподаткування є складним процесом, у якому відображається взаємодія держави та суспільства. Сьогодні на функціонування будь-якої національної системи оподаткування та процес збирання податків дедалі більший вплив справляють зовнішні чинники, а на порядку денному гостро стоїть питання надання нового функціоналу важелям податкової політики задля досягнення ЦСР. Це особливо проявляється в Україні, оскільки відбувається закріплення проєвропейської моделі державної політики в контексті євроінтеграційних процесів та еволюції суспільно-політичного життя.

23 квітня 1997 р. Пол Аплін подав електронну податкову декларацію з офісу A.C.Mole & Sons Taunton. Це натискання клавіші стало початком використання цифрових технологій у податковому адмініструванні<sup>9</sup>.

Діджиталізація податкової сфери як сфери, в якій реалізується фіскальна функція держави, прямо чи опосередковано сприяє реалізації та досягненню таких ЦСР, як:

- подолання бідності (ЦСР1);
- сприяння благополуччю для всіх у будь-якому віці (ЦСР3);
- сприяння поступальному, всеохопному і сталому економічному зростанню, повній і продуктивній зайнятості та гідній праці для всіх (ЦСР8);
- створення стійкої інфраструктури, сприяння всеохопній і сталій індустріалізації та інноваціям (ЦСР9);
- зменшення нерівності (ЦСР10);
- забезпечення переходу до раціональних моделей споживання і виробництва (ЦСР12).

Процес діджиталізації податкових відносин має такі позитивні аспекти, як:

<sup>6</sup> Communication From the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. Connectivity for a Competitive Digital Single Market. Towards a European Gigabit Society <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A52016DC0587>> (accessed: 30.04.2024).

<sup>7</sup> Klaus Schwab, *The fourth industrial revolution* (World economic forum 2016) 184.

<sup>8</sup> Singapore, UK, New Zealand, and UAE among World's Stand Out Digital Economies <<https://www.businesswire.com/news/home/20170711006287/en/Singapore-UK-New-Zealand-and-UAE-among-World%E2%80%99s-Stand-Out-Digital-Economies>> (accessed: 30.04.2024).

<sup>9</sup> Digitalisation of tax: international perspectives (2019 edition, ICAEW) <<https://web.archive.org/web/20210426061807/https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/technology/thought-leadership/digital-tax.ashx>> (accessed: 30.04.2024).

- оптимізація діяльності податкових органів;
- економія часу та спрощення процедур подання та отримання необхідної інформації;
- зниження адміністративного навантаження.

Саме удосконалення роботи державних наглядових органів є основною метою впровадження ІТ-технологій у технологічному ланцюзі контрольних заходів при реалізації фіскальної функції. Переведення заходів контрольних органів з очного (ручного) режиму до віртуального (цифрового) формату зумовлює зростання ефективності використання цифрових ресурсів. Також слід зазначити, що кількість платників податків сьогодні перевищує потенційні можливості податкових органів щодо проведення перевірок. Істотним позитивом масштабного впровадження цифрових технологій є зростання обсягів збирання податків і формування середовища, що сприяє детінізації економіки. Безперечно, використання цифрових технологій обов'язково має наслідком мінімізацію та виключення ручної праці податківців, що своєю чергою зумовлює зменшення можливості їхніх зловживань. Мета діяльності податкових органів полягає у забезпеченні того, щоб підвищити ефективність використання інструментів податкового адміністрування, спрямованих на мотивування платників податків до добровільної сплати податків. Міжнародний досвід підтверджує той факт, що цифрові кошти податкового адміністрування можуть зробити роботу податкових органів швидшою та якіснішою.

В умовах загальної інформатизації необхідно використовувати тенденції діджиталізації податкового адміністрування та податкових процедур, що має створити основу для подальших реформ податкової системи. Удосконалення системи оподаткування має бути спрямоване на забезпечення справедливого та сталого оподаткування цифрового бізнесу, адаптованого до економічного зростання.

С. Герінгер у своїй статті “National digital taxes – Lessons from Europe” вказує на відставання міжнародного податкового права від процесу стрімкого технологічного розвитку й убачає це причиною нерівності, що виникає між податковим тягарем традиційних і цифрових бізнес-моделей у ЄС. Через таку ситуацію деякі європейські країни просунулися вперед, запровадивши односторонні заходи з метою забезпечення стабільних податкових надходжень. Нещодавно впроваджені національні цифрові податки в ЄС були ретельно опрацьовані, щоб уникнути таких проблем, як подвійне оподаткування, відповідність загальноєвропейському законодавству, глобальний і регіональний вплив на конкуренцію, внесок у податкові надходження та встановлення справедливих умов оподаткування тощо. У своїй роботі С. Герінгер надає рекомендації щодо вдосконалення національної та наднаціональної податкової політики, вказуючи на те, що основні проблеми, пов'язані зі справедливим оподаткуванням у рамках цифрової економіки (схеми уникнення податків, подвійне оподаткування та торговельні війни тощо), ще не виявилися належним чином і продовжують вивчатися<sup>10</sup>.

<sup>10</sup> S Geringer, ‘National digital taxes – Lessons from Europe’ [2020] 35(1) South African Journal of Accounting Research 1–19. <https://doi.org/10.1080/10291954.2020.1727083>.

У 2020 р. Державна податкова служба України за сприяння Апарату Ради національної безпеки і оборони впровадила Інтерактивну податкову карту України, яка дає можливість у режимі онлайн без звернення до органів ДПС отримувати актуальну податкову інформацію щодо агрегованих показників у частині сплачених сум податкових платежів, нарахованих податкових зобов'язань, сум податкового боргу, надміру сплачених сум і суми платежів, які сплачені та будуть нараховані у наступних періодах. Така інформація надається по регіонах, територіальних громадах, за видами економічної діяльності, податків, видів бюджетів, систем оподаткування, за організаційно-правовими формами, типом (фізичні та юридичні особи) та статусом платника (великий, середній, малий бізнес і неприбуткові бюджетні установи). Податкова карта доступна користувачам на вебпорталі ДПС<sup>11</sup>. Своєю чергою електронний кабінет платника на порталі ДПС працює в режимі 24/7.

У 2022 р. платники податків надіслали до податкових органів у електронному вигляді 550 075 836 документів, що на 13 % більше порівняно з попереднім періодом. У 2020 р. частка значно зросла: майже на 34 % порівняно з 2019 р. Найбільшу частку в структурі електронного документообігу становить податкова звітність. Кількість суб'єктів господарювання, які починають подавати електронну звітність, також зростає, хоча й меншими темпами: на 3 % у 2021 р. та на 7 % у 2022 р. порівняно з попереднім періодом<sup>12</sup>.

Для повного розуміння процесу тотальної діджиталізації необхідно також передбачати та розуміти негативні наслідки та ризики, до яких належать: зростання кількості злочинів у кіберпросторі, зникнення деяких професій і навіть певних галузей економіки, зростання безробіття на ринку праці у зв'язку з роботизацією робочих місць, зменшення кількості робочих місць низької та середньої кваліфікації, необхідність швидкого та повного перегляду нормативних актів з метою пристосування до швидкої діджиталізації, вироблення загальної нормативної бази та міжнародних стандартів для перспективних технологій тощо<sup>13</sup>.

Прямим наслідком діджиталізації стає зростання податкових ризиків, пов'язаних з ухиленням від сплати податків. Цей процес може актуалізуватися як об'єктивно у цифровому середовищі (через відсутність платіжного механізму), так і суб'єктивно (як свідоме ухилення від сплати податків компаніями, що свідомо користуються недосконалістю податкових механізмів). Ця проблема стає реальною загрозою надходженням до бюджетів держав у зв'язку з можливістю ведення бізнесу без реєстрації та фактичної присутності в країні, при веденні діяльності, що створює додану вартість і забезпечує отримання прибутку. Проблема полягає в тому, що цифрова господарська діяльність часто не вирізняється прозорістю й важко контролюється. Проблемою є також і те, що чинне податкове законодавство не підходить

<sup>11</sup> Запускаємо Податкову карту України (Пресслужба Державної податкової служби України, 24 серпня 2021) <<https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/494507.html>> (дата звернення: 30.04.2024).

<sup>12</sup> Звітність (Державна казначейська служба України) <<https://web.archive.org/web/20220129063527/https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>> (дата звернення: 30.04.2024).

<sup>13</sup> Россіхіна, Россіхін (н 3) 373.

для віртуальних компаній, які працюють у всьому світі. Йдеться, зокрема, про положення міжнародного податкового права, які стосуються розмежування податкової юрисдикції між державами. Нині чинні нормативні акти ґрунтуються на парадигмі територіальності, згідно з якою держава має право оподатковувати певний дохід за джерелом доходу або за місцем проживання платника податків. Однак парадигма територіальності втрачає вплив, коли йдеться про транзакції, що здійснюються в інтернеті.

Перехід до сталого розвитку – це процес тривалий, і цілком зрозумілим вже є той факт, що до 2030 р. він не завершиться. Тому ЦСР виступають важливим, але проміжним етапом на шляху до сталого та інклюзивного розвитку глобальної економіки. При цьому діджиталізація – найважливіший інструмент досягнення ЦСР, проте на тепер позитивні й масштабні ефекти цифрового переходу виявляються в обмеженій кількості країн і сфер діяльності. Тому для перетворення цифрових послуг на блага, що дають змогу запустити нові бізнес-моделі, здатні вивести світову економіку на траєкторію інклюзивного економічного зростання, важлива гармонізація трансформацій, пов'язаних із цифровізацією і стійким розвитком, локальна та глобальна правова регламентація цього процесу, подальша діджиталізація сфери оподаткування.

Висновки. У підсумку варто зазначити, що важливу роль у трансформації оподаткування відіграють саме технічні засоби. Цифрові системи, додатки та реєстри, безумовно, сприятимуть підвищенню відповідальності громадян, з одного боку, з другого – полегшують контроль. Отже, ключовим трендом трансформацій оподаткування стає так званий кіберфізичний соціум, сформований загалом за допомогою діджиталізації. А сама діджиталізація сфери оподаткування суттєво сприяє досягненню Цілей сталого розвитку.

## REFERENCES

### Bibliography

#### *Authored books*

1. Schwab Klaus, *The fourth industrial revolution* (World economic forum 2016).

#### *Edited and translated books*

2. Dikson P, *Maibutnie (maizhe) vsoho. Yak zminytsia svit protiahom nastupnykh sta rokiv* (per. z anhl. Vivat 2021).

#### *Journal articles*

3. Butlin J, 'Book Review. Our common future. By World commission on environment and development. (London, Oxford University Press, 1987, pp. 383 £ 5.95.)' [1989] 1 *Journal of International Development* 284–7.
4. Geringer S, 'National digital taxes – Lessons from Europe' [2020] 35(1) *South African Journal of Accounting Research* 1–19. <https://doi.org/10.1080/10291954.2020.1727083>.

#### *Conference papers*

5. Rossikhina H, Rossikhin V, 'Didzhytalizatsiia u konteksti tsilei staloho rozvytku: meta ta praktyka' *Tsili staloho rozvytku v aspekti zmitsnennia natsionalnogo ta mizhnarodnogo*



*pravoporiadku: mater. Mizhnar. nauk.-prakt. konfer. (m. Zaporizhzhia-Lviv-Odesa-Uzhhorod-Kharkiv-Chernivtsi, 27 zhovt. 2023 r.) (Khark. nats. un-t im. V. N. Karazina, 2023) 373.*

*Websites*

6. Singapore, UK, New Zealand, and UAE among World's Stand Out Digital Economies <<https://www.businesswire.com/news/home/20170711006287/en/Singapore-UK-New-Zealand-and-UAE-among-World%E2%80%99s-Stand-Out-Digital-Economies>> (accessed: 30.04.2024).

Halyna Rossikhina  
Vasyl Rossikhin

DIGITALIZATION OF THE TAX SPHERE IN THE CONTEXT  
OF IMPLEMENTATION OF THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS

**ABSTRACT.** The scientific article is devoted to the further digitalization of the tax sphere through the prism of the implementation of the goals of modern development. This work reveals both the hidden features of the current transformation of the tax system due to the influx of global trends, as well as specific changes in the digitalization of various spheres of human activity.

The article traces the influx of digitalization processes into the tax organization. The digital medium is undergoing major transformations, both in all spheres of civil and political life, as well as in the management of government processes, document management and the formation of information. The influx of 4.0 industry into collaboration, creativity, information, including the field of subscription, was identified. Analysis of significant features makes it possible to understand the structural complexity of administration and the need to adhere to the current model of development. It is emphasized that the introduction of digital technologies in the tax sphere today necessitates the need to simplify the process of processing tax information, to change the corrupt warehouse work of fiscal authorities, and to details of planning and forecasting the development of the fiscal system and the national economy as a whole. Transformation in the way of digitalization makes it possible to make the process of payment of taxes and control more effective and clearer, as well as simpler and cheaper, and in the end, it helps to achieve the goals of the current development.

**KEYWORDS:** subsidiary administration; Sustainable Development Goal; dataization; digitalization.