

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-99>

УДК 336.22:005]:004(045)

# ВИКЛИКИ ДЛЯ ФУНКЦІЇ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ

## TAX MANAGEMENT FUNCTION CHALLENGES UNDER DIGITAL TRANSFORMATION

**Чвертко Людмила Андріївна**

кандидат економічних наук, доцент,

Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2788-6991>

**Пуголовко Ілля Станіславович**

аспірант,

Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-4720-8759>

**Chvertko Liudmyla, Puholovko Iliia**

Pavlo Tychyna Uman State Pedagogical University

Стаття присвячена актуальним питанням податкового менеджменту в умовах цифровізації. Наголошено на зміні податкових взаємовідносин, детермінованих розвитком інформаційних технологій, нових можливостях та викликах, що притаманні цим процесам. Обґрунтовано необхідність якісних трансформацій управлінської системи в податковій сфері, особливо в галузі обробки інформації, оцінки ризиків, проведення податкових розрахунків і складання податкової звітності. Визначено вплив впровадження стандартного аудиторського файлу для податкових цілей (SAF-T) на взаємодію платників податків з державою, окреслено переваги та недоліки цієї моделі податкової звітності. Досліджено вітчизняний та закордонний досвід використання інтегрованих інформаційних технологій та систем обміну даних. Визначено проблеми й суперечності між галузевим законодавством і вимогами щодо подання SAF-T в Україні, запропоновано шляхи їх розв'язання.

**Ключові слова:** податковий менеджмент, SAF-T, електронний аудит, автоматичний обмін інформацією, інтегровані інформаційні технології, облікова система, електронний сервіс.

The article focuses on the current issues related to tax management in the face of digitalization. The changes in tax interactions resulting from the development of information technologies, new opportunities, and challenges inherent in these processes are highlighted. The paper explains how important it is to transform the tax management system, especially in information processing, risk assessment, tax calculations, and tax reporting. The experience of using integrated information technologies and data exchange systems in the international exchange of tax information and other areas of tax administration is analyzed (CSR, FATCA, VAT-invoices). The impact of introducing the Standard Audit File for Tax Purposes (SAF-T) on the taxpayers' cooperation with the government has been determined, and the main benefits and limitations of this tax reporting model have been outlined. The article analyzes the domestic and foreign experience of applying integrated information technologies and data exchange systems. The problems associated with the lack of a step-by-step approach to the implementation of high-level SAF-T reporting in Ukraine are outlined. It has been noted that the lack of a coordinated and comprehensive strategy for implementation, creates tensions between diligent taxpayers and the government, since taxpayers cannot identify the benefits against the additional costs for tax administration procedures. The authors identified the challenges and contradictions between industry-specific legislation, in particular, concerning banking privacy and the requirements for submitting SAF-T in Ukraine and suggested ways to resolve them. Attention should be focused on preventing large-scale data leaks from using software solutions for information exchange developed by different companies who do not have sufficient expertise in the relevant areas. Proposals are made regarding applying the Polish and Romanian experience in introducing e-audit in Ukraine, and the priority of multilateral cooperation between the government authorities and taxpayers has been identified.

**Keywords:** tax management, SAF-T, e-audit, automatic exchange of information, integrated information technology, accounting system, electronic service.



**Постановка проблеми.** Реалії сьогодення вимагають від бізнесу швидкої адаптації до змін та реагування на запити ринку в непередбачуваному середовищі. Розвиток інформаційних технологій прискорює темпи змін у суспільстві. Цифрова трансформація поступово проникає в усі сфери життя та господарської діяльності. З розвитком систем обміну даними в інтернеті стає очевидним, що суспільство рухається в епоху великих даних (Big Data), які створюють нові можливості та виклики щодо управління податками та податковими взаємовідносинами для підприємств.

Облікові системи, якість і наповненість даних у них та можливість опрацювання цих даних й обміну ними є важливим активом, який повинна мати і використовувати кожна компанія. Безпосередньо від якості даних залежить ідентифікація всіх об'єктів оподаткування, які виникають під час здійснення господарської діяльності, коректна оцінка бази оподаткування й, відповідно, необхідність планування податкових платежів та оцінки ризиків в межах управління податковими взаємовідносинами та податковими ризиками організації. Водночас процес обліку податків, окрім інформаційного забезпечення системи управління, також є інструментом управління на підприємстві.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Упродовж останніх років питанням впровадження й організації управління податковими взаємовідносинами на підприємствах, приділяється багато уваги з боку українських та закордонних дослідників. Зокрема, проблемам податкового менеджменту присвячені наукові доробки таких вчених, як Т. Долишня, І. Желізняк, О. Жидяк, О. Кузьмін, С. Левицька, Г.-Д. Бордейну (G.-D. Bordeianu), М. Карвальо (M. Carvalho), А. Флорін (A. Florin), Ф. Кінан (F. Keenan), М. Макудзинський (M. Macudzinski), Т. Матос (T. Matos), Е. Малліган (E. Mulligan), А. Октавіан (A. Octavian), Б. Олівейра (B. Oliveira), А. Петраш (A. Petras), Ф. Раду (F. Radu), Г. Роббінс (G. Robbins), Ю. Шао (Y. Shao), Р. Сілвейра (R. Silveira), В. Урбан (V. Urban), С. Сяо (C. Xiao) та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Попри значну кількість наукових праць, в яких розглядаються теоретичні, методичні, практичні аспекти податкового планування та податкового управління, нині виникають нові, раніше не досліджувані проблеми, пов'язані з цифровою трансформацією зазначеного напрямку управлінської діяльності підприємств. З'являється потреба

в ґрунтовному вивченні, всебічному аналізі та комплексній оцінці викликів, які постають перед підприємствами, державою та, безпосередньо, фахівцями, які забезпечують виконання відповідних функцій.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Мета статті полягає в обґрунтуванні закономірностей зміни податкових взаємовідносин, що детерміновані розвитком інформаційних технологій, та комплексній оцінці викликів, які супроводжують ці процеси.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із важливих елементів організації управління є виділення в структурі суб'єкта господарювання центрів відповідальності (Responsibility Center), тобто сегментів діяльності, в межах яких встановлено персональну відповідальність менеджера за контрольовані ним показники діяльності [1]. З точки зору управління податками, його організацію визначають як процес створення структури органів управління, скріпленої у відповідних положеннях, посадових інструкціях та інших нормативних документах.

Податковий менеджмент, як один із різновидів менеджменту, дозволяє оцінити та проаналізувати вплив факторів податкового середовища на діяльність підприємства в умовах неоднозначності. До таких умов, які сьогодні відзначаються в зовнішньому податковому середовищі, можна віднести мінливість, суперечливість та невизначеність нормативно-правової бази, а також суб'єктивність тлумачення окремих податкових норм з боку контролюючих органів та інші аспекти.

Податкове управління, як різновид менеджменту, включає в себе виконання різноманітних функцій, серед яких виділяють функції планування, контролю, регулювання та мотивації [2]. Разом з тим об'єктом податкового менеджменту є діяльність, пов'язана з формуванням податкових баз, нарахуванням і сплатою податків, підготовкою та поданням податкової звітності, оцінкою податкових ризиків і взаємодією з податковими органами. Усе це створює ситуацію, в якій функція податкового менеджменту максимально залежить як від внутрішнього середовища в організації, так і від зовнішніх зацікавлених сторін, зокрема, від державних органів.

Ефективність системи оподаткування, а отже, управлінської системи в податковій сфері, вимагає якісних трансформацій, особливо в галузі обробки інформації, оцінки ризиків, проведення податкових розрахунків і складання податкової звітності. По всьому

світу державні установи та бізнес-структури швидко перейшли до масштабного використання цифрових каналів. Тепер практично будь-яка можлива діяльність або послуга (від харчування та навчання до оформлення актів цивільного стану) має свій цифровий або онлайн-еквівалент, багато з них демонструють вражаючу швидкість впровадження. Майже всі установи та організації переводять надання послуг на цифрові технології впроваджувати як онлайн, так і офлайн процедури [3]. Податкові органи, як державні установи, також все частіше використовують рішення електронного урядування, зокрема такі як електронне подання податкових декларацій, оскільки це сприяє поліпшенню якості надання державних послуг та фіскальної ефективності.

Слід відзначити, що в Сполучених Штатах електронний спосіб подання податкових декларацій діє вже більше 30 років. Історія електронного декларування почалася в 1986 році із запровадженням невеликої тестової програми Служби внутрішніх доходів (IRS), в якій взяли участь лише п'ять податкових консультантів. З того часу електронне декларування в країні стало загальноприйнятим явищем, щороку забезпечуючи обслуговування мільйонів платників податків.

Вивчення досвіду використання інтегрованих інформаційних технологій та систем обміну даних свідчить про суттєве розширення сфери міжнародного обміну податковою інформацією. Зокрема, про це наголошується у Звіті Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) для міністрів фінансів та керівників центральних банків G7 за 2022 р. Для обміну податковими даними між країнами застосовуються такі інструменти, як EOIR, CRS, FATCA та інші. За оцінками аналітиків у 2020 р. у світі такий обмін охопив понад 75 млн фінансових рахунків, загальна сума активів за якими становить близько 9 трлн євро. Відомо, що станом на березень 2022 р. зобов'язання приєднатися до автоматичного обміну інформацією взяли на себе понад 110 країн [4].

Нині такі країни, як Аргентина, Бразилія, Хорватія, Індія, Італія, Чехія та Туреччина запроваджують звітність за рахунками-фактурами в режимі реального часу для цілей ПДВ. Перед бізнесом ставиться вимога звітувати про операції продажу в електронному вигляді до податкового органу одразу після їх здійснення. В Данії створено систему, яка пов'язує бухгалтерське програмне забез-

печення з системою декларування ПДВ, тобто інформаційні потоки між податковою адміністрацією та бізнесом в державі тепер автоматизовані [4].

В останні роки все більше уваги щодо застосування Big Data в податковій роботі приділяється в Китаї. Серед прикладів успішного використання технології обробки великих масивів даних можна відзначити проєкт China Tax Administration Information System (CTAIS-3) [5].

Використовуючи сучасні інтегровані інформаційні технології та системи обміну, податкові органи отримують доступ до даних третіх сторін про діяльність та активи своїх платників податків з цілого ряду локальних та іноземних джерел. Різноманіття доступних даних доповнює дедалі ширше використання технологій як податковими органами, так і платниками податків. Обом сторонам взаємовідносин стають доступними інструменти аналізу даних на основі IT-технологій. Це дає змогу здійснювати складнішу оцінку ризиків, виявляти зв'язки між платниками податків і незадекларованими активами та доходами.

Окрім того, оскільки в IT-системи вбудована функція контролю за дотриманням податкового законодавства, в податкових адміністраціях зменшується потреба зберігати, збирати та обробляти великі обсяги класичних «паперових» даних. За таких умов, основна увага приділяється визначенню ключових даних для полегшення дотримання податкового законодавства та попередньої перевірки, а не збору інформації для ретроспективного виявлення порушень [6].

Останнім часом, окрім уже запроваджених форматів обміну даними в режимі реального часу, все більше впроваджуються формати обміну даними для здійснення податкового аудиту і контролю в електронному форматі, тобто без звичного всім візиту контролерів, перевірки оригіналів документів та облікових реєстрів платників податків. Зокрема, така трансформація податкових взаємовідносин відбувається через впровадження стандартного аудиторського файлу для податкових цілей (SAF-T). Запроваджений ОЕСР у 2005 році, Стандартний аудиторський файл для податкових цілей (SAF-T) завжди був добровільним і зараз прийнятий багатьма країнами Європи як обов'язковий вид обміну податковою інформацією. SAF-T був розроблений, щоб надати податковим аудиторам доступ до облікових даних у читабельному форматі для здійснення процедур податко-

вого контролю. З іншого боку, платники податків, використовуючи власне програмне забезпечення, можуть застосовувати методологію електронного аудиту як інструмент підвищення ефективності податкового адміністрування та внутрішнього контролю.

Стандартний аудиторський файл для податкових цілей (SAF-T) – це XML – файл (набір даних конвертований спеціальною мовою), створений для стандартизації процедур і розширення можливостей використання даних для контролю та перевірки бізнесу. У цьому файлі збираються всі облікові дані підприємств пов'язані з господарською діяльністю, забезпечуючи можливість обробки та аналізу наборів бухгалтерських даних незалежно від програмного забезпечення, що використовується в кожній компанії.

За визначенням ОЕСР, SAF-T має на меті спростити звітність перед державою та комунікацію між податковим органом та компаніями, а саме: перевірити дотримання податкового законодавства суб'єктом господарювання та забезпечити легкий обмін даними/обліковою інформацією між компаніями/організаціями та податковими органами і фахівцями (експертами, аудиторами тощо) [7].

SAF-T, як файл із дуже складним набором даних і фактично звітність, з великою кількістю інформації для декларування, сприяє підвищенню рівня збору податків. Оскільки за умови його використання діяльність підприємств стає абсолютно відкритою для податкових органів. З іншого боку, для платників податків перевагою може бути менша частота присутності контролерів в офісі компанії, враховуючи, що податкові інспектори мають електронний доступ до всієї фінансової та бухгалтерської інформації. Іншою перевагою є швидше відшкодування ПДВ, особливо з огляду на те, що завдяки SAF-T невідповідності в деклараціях можуть бути виявлені за значно коротший час, що означає скорочення інтервалу відшкодування ПДВ [8].

Звітність SAF-T є обов'язковою у скороченому або розширеному форматі у різних країнах, зокрема в Польщі, Португалії, Румунії, Литві (за запитом) та інших країнах Європейського Союзу, таких як Франція, Німеччина, Люксембург, Нідерланди, Австрія, Фінляндія та Словенія.

В Україні оприлюднено Концепцію впровадження електронного аудиту (е-аудиту) для платників податків на сайті Міністерства фінансів України 30 листопада 2020 року. Кон-

цепція передбачає поетапне впровадження обов'язку подання стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA):

– З 01.01.2023 року – великі платники податків зможуть подавати файл на запит податкового органу під час проведення перевірки.

– З 01.01.2025 року – подання файлу стане обов'язковим для великих платників податків.

– З 01.01.2027 року – подання файлу стане обов'язковим для всіх платників ПДВ [9].

Водночас на момент прийняття Мінфіном зазначеної Концепції, положення абзаців 2 та 3 пункту 85.2 Податкового кодексу України (зі змінами, внесеними Законами України № 2725-VIII від 16.05.2019 та № 466-IX від 16.01.2020) вже передбачали здійснення електронного аудиту в Україні шляхом подання SAF-T UA. Зокрема, Податковим кодексом України визначається, що «великий платник податків на запит контролюючого органу зобов'язаний також надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів засобами електронного зв'язку в електронній формі копії таких документів, що створюються ним в електронній формі з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів, не пізніше двох робочих днів, наступних за днем отримання запиту Для платників податків, які відповідно до цього пункту зобов'язані надавати інформацію в електронному вигляді, загальний формат та порядок подачі такої інформації визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику» [10].

Проте, норми Кодексу не були підкріплені відповідним підзаконним актом, який описував би механізм реалізації обов'язку платників з подання документів та інформації в електронній формі. Такий механізм з'явився у серпні 2021 р. разом із внесенням змін до Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі, затвердженого наказом Мінфіну України від 07.11.2011 № 1393 (Порядок № 1393) [11]. Водночас навіть після затвердження всієї нормативної бази, фактична реалізація проєкту не здійснювалася через відсутність затвердженої електронної схеми звіту та відсутність тех-

нологічної можливості зі сторони ДПС прийняття та обробки цього звіту.

Детальний аналіз Концепції впровадження електронного аудиту та Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі вказують на те, що в Україні передбачається впровадження подання повної інформації (всіх розділів) на основі стандартної схеми SAF-T з доданням додаткових елементів, які не визначені стандартною схемою. Додатково, в парламенті зареєстровано Проєкт Закону від 02.11.2021 № 6255 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо впровадження електронних перевірок (е-аудит)», який передбачає подання SAF-T не лише за вимогою під час проведення перевірки, а й перетворення SAF-T на щорічний звіт, за неподання якого передбачено суттєві санкції.

Навіть за стандартного представлення даних для SAF-T може виникнути кілька проблем під час передачі та аналізу інформації, яка використовується для створення кожного звіту. Хоча структурні обмеження можна легко перевірити (з використанням відповідної XML-схеми), цілісність цих даних може бути складно гарантувати через помилки під час введення інформації, зміни в даних протягом певного часового періоду, або програмні помилки, які важко виявити на етапі формування та конвертації великого обсягу даних. Крім того, аналіз історичних даних стає викликом, коли ви користуєтеся лише файлами SAF-T, оскільки кожен файл містить окремі дані про клієнтів, товари, податки та первинні документи за певний період. Під час застосування аналітичних процедур, зв'язок та еволюція даних можуть бути покладені під загрозу, оскільки у нас є обмежена картина організації в конкретний момент часу [12].

Ще однією невирішеною проблемою є наявність суперечності між галузевим законодавством і вимогами щодо подання SAF-T в Україні, зокрема щодо розкриття інформації. Відповідно до Порядку №1393, обов'язковою є деталізація бухгалтерських проведення суб'єкта господарювання (у підрозділі «Бухгалтерські операції») в розрізі кожної окремої господарської операції, включаючи тип операції, суму, інформацію про унікальний ідентифікаційний номер контрагента (юридичної або фізичної особи, якщо операція проводиться з контрагентом), а також бухгалтерські проведення, пов'язані з цією операцією та інша інформація, передбачена цією частиною SAF-T. У випадках подання такої інформації

банками, які, в основному, належать до категорії великих платників податків, відкритим залишається питання збереження банківської таємниці. Оскільки операції на рахунках клієнтів для банків є бухгалтерськими операціями, які кореспондують з рахунками доходів/витрат або іншими балансовими рахунками.

Суттєвим викликом для платників податків може стати запровадження повного комплексу інструментів електронного аудиту без тестового періоду. Варто відзначити, що в Україні вже існує досвід поетапного впровадження масштабних реформ у напрямку взаємодії платників податків з державою. Наприклад, система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) була запроваджена з 1 січня 2015 року, спочатку в тестовому режимі, та стала обов'язковою з 1 липня 2015 року. Протягом певного періоду також існували обмеження щодо суми операцій, які підлягали реєстрації у СЕА ПДВ. Для уникнення негативних наслідків для бізнесу, доцільно звернутися до досвіду Румунії та Польщі, які досить нещодавно пройшли шлях імплементації електронного аудиту.

Впровадження SAF-T в Румунії відбувалося поетапно. У серпні 2021 року було запущено тестове середовище, де великі платники податків мали можливість добровільно реєструватися. З січня 2022 року ця система стала для них обов'язковою. Наступним кроком є залучення до звітування фінансових установ, банків та страхових компаній. Страхові компанії починають звітувати з січня 2023 року, одночасно з рештою платників податків [13]. Схема SAF-T у Румунії, також базується на моделі ОЕСР і складається з п'яти розділів: «Головна книга», «Дебіторська заборгованість», «Кредиторська заборгованість», «Основні засоби», «Запаси». Перші три модулі подаються регулярно відповідно до періоду подання декларацій. Дані про основні засоби подаються один раз на рік перед поданням фінансової звітності, а інформація, пов'язана з запасами, подається лише за запитом податкових органів [8].

Одне з найуспішніших впроваджень моделі звітності SAF-T було здійснено в Польщі. Органи влади обрали параметризацію, що фокусується саме на операціях пов'язаних з ПДВ, з наступних причин: збільшення бюджетних надходжень від ПДВ, високий рівень шахрайства в цій сфері та можливість досягти послідовних результатів. Польський приклад є успішним з точки зору збільшення надходжень від ПДВ після впровадження моделі звітності

SAF-T з 2016 року. Згідно зі звітом Європейської комісії, розрив у надходженнях ПДВ у Польщі порівняно з відповідним показником ЄС становив 24,7% у 2015 р. та скоротився до менше ніж 10% до кінця 2019 р. завдяки запровадженню централізованої системи звітності [14]. Обсяг даних, зібраних завдяки SAF-T, є настільки великим, що Міністерство фінансів Польщі вирішило відмовитися від подання декларації з ПДВ і замінило її обов'язком надсилати JPK\_VAT (SAF-T з даними з реєстрів купівлі-продажу з ПДВ). Відмова від декларації з ПДВ для файлів SAF-T фактично стало однією з найбільших «революцій» в системі ПДВ з початку її функціонування та мала очевидний ефект після запровадження цього ІТ-інструменту звітності [15]. Як наслідок, підприємства, які свідомо виконують свої податкові зобов'язання, можуть зосередитися на веденні господарської діяльності, в той час як податкові органи можуть акцентувати увагу на суб'єктах, які ведуть фіктивну діяльність або ухиляються від виконання.

Зі сторони платників податків очікується, що впровадження та розвиток системи інформаційних технологій для податкових взаємовідносин призведе до підвищення продуктивності функцій податкового менеджменту, підвищення рівня обізнаності та точності інформації. Проте, не варто виключати, що на початкових етапах впровадження складніших інструментів може виникнути тимчасове зниження продуктивності.

Поява нових інтегрованих систем у взаємодії між платниками податків і податковими органами виокремлює поняття «ІТ-платформа» як ключовий фактор. Це вимагає від менеджменту підприємств перегляду підходів до розподілу обов'язків всередині організації та визначення нових вимог до структурних підрозділів, які раніше відповідали за адміністрування податків. Нині ця область вимагає не лише глибоких знань у галузі бухгалтерського обліку та вимог до документального забезпечення, але й навичок в аналізі та обробці великих обсягів інформації, а також досвіду попередньої оцінки ризиків на основі доступних даних або тих, що можуть бути доступними податковим органам.

Отже, впровадження інтегрованих інформаційних технологій та систем обміну даними – це складний проєкт, який потребує тісної співпраці між податковими органами та бізнесом. Без такої співпраці можлива реалізація ряду ризиків, які матимуть негативний вплив на обидві сторони взаємовідносин, а саме:

- обтяжливість систем для платників податків та подання зайвої інформації, яка накопичується податковими органами без належного аналізу;

- відсутність системного та послідовного підходу до імплементації створює напруженість у взаємовідносинах між сумлінними платниками податків та державою, оскільки платники податків не можуть чітко ідентифікувати вигоди порівняно з додатковими витратами на адміністрування;

- несумісність систем та неможливість оперативного обміну інформацією (наприклад, через відсутність можливості надавати інформацію в стандартному аудиторському файлі через неадаптивність облікової системи, яку використовує значна частина платників);

- різні національні рішення призведуть до збільшення тягаря та ризиків фрагментації, а вигоди для платників податків зменшаться, особливо тоді, коли платники податків, які мають зобов'язання в декількох юрисдикціях, та, відповідно матимуть суперечливі зобов'язання, непослідовні зобов'язання та вимоги;

- масштабні витоки інформації через використання програмних рішень для обміну інформацією від різних розробників, які не мають достатньої експертизи за відповідними напрямками.

Багатостороннє співробітництво з платниками податків та проведення досліджень можуть допомогти уникнути цих ризиків, через узгодження спільних термінів та інтерпретації стандартів і технологічних рішень. Для успішного впровадження нових інструментів взаємодії, зокрема SAF-T в Україні, державі слід розглянути можливість надання сумлінним платникам реальної альтернативи інструментам, що раніше використовувалися, і які масово критикувалися бізнесом. З урахуванням досвіду країн ЄС, можливим варіантом такої альтернативи може бути поетапне впровадження SAF-T для конкретних напрямків (а не відразу для всієї сфери обліку), включаючи адміністрування ПДВ. У відповідь на це, держава може відмовитися від Системи моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР), яка стикається з суттєвою критикою з боку бізнесу через свої недоліки.

**Висновки.** Впровадження інтегрованих інформаційних технологій та систем обміну даними є складним проєктом, який вимагатиме тісної співпраці між податковими органами та

бізнесом. З огляду на аналіз міжнародної та вітчизняної практики управління податковими взаємовідносинами, можна стверджувати, що податкові органи, як державні установи, все частіше вдаються до рішень на основі електронного урядування, таких як електронне подання податкової звітності, міжнародний обмін податковою інформацією та аналіз великих обсягів даних. Це сприяє покращенню надання державних послуг та підвищенню фінансової ефективності.

Проте, разом із новими можливостями, що відкриваються завдяки впровадженню інтегрованих інформаційних технологій та систем

обміну даними, ці процеси створюють ряд викликів для функції управління податками та податковими взаємовідносинами підприємств.

Широке використання інформаційно-комунікаційних технологій може призвести до катастрофічних наслідків, якщо ними користуються некомпетентні представники платників податків та податкових органів. Саме накопичення великих обсягів даних без адекватного аналізу та використання політики захисту і обробки інформації може стати небезпечним інструментом в руках інтернет-шахраїв і створити додатковий негативний вплив на взаємодію сумлінних платників податків та держави.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Долішня Т. І. Облік податків та податкових платежів: управлінський аспект. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2018. № 9 (37). С. 180–184. DOI: 10.25264/2311-5149-2018-9(37)-180-184.
2. Кузьмін О. Є., Мельник О. Г. Теоретичні та прикладні засади менеджменту: Навчальний посібник. Львів: Національний університет „Львівська політехніка” (Інформаційно-видавничий центр „ІНТЕЛЕКТ+” Інституту післядипломної освіти), 2003. 352 с.
3. Вінницька О. А., Чвертко Л. А. Діджиталізація місцевого самоврядування. *Україна у світових глобалізаційних процесах: культура, економіка, суспільство*: тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 23–24 березня 2023 р.). Київ: Вид. центр КНУКіМ, 2023. Ч. 4. С. 20–23.
4. Tax Co-operation for the 21st Century: OECD Report for the G7 Finance Ministers and Central Bank Governors, May 2022, Germany, OECD, Paris. *OECD*. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-co-operation-for-the-21st-century-oecd-report-g7-may-2022-germany.htm> (дата звернення: 12.10.2023).
5. Xiao C., Shao Y. Information system and corporate income tax enforcement: Evidence from China. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2020. Vol. 39. № 6. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.106772> (дата звернення: 14.10.2023).
6. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. *OECD*. 2020. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата звернення: 04.10.2023).
7. Guidance Note: Guidance for the Standard Audit File – Tax Version 2.0. *OECD*. April 2010. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/45045602.pdf> (дата звернення: 12.10.2023).
8. Bordeianu G.-D., Radu F., Urban V., Octavian A. Digital Challenges Brought by Financial Reporting in 2022–SAF-T (Standard Audit File for Taxation). *Economy Transdisciplinarity Cognition*. 2022. № 25.2. P. 23–28. URL: <https://search.proquest.com/openview/72c9225e9a41155a6f9b66dae8a7c38d/1?pq-origsite=gscholar&cbI=266695> (дата звернення: 18.10.2023).
9. Мінфін презентує Концепцію е-аудиту для платників податків. *Мінфін України*. 30 листопада 2020. URL: [https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin\\_prezentuie\\_kontseptsiiu\\_e-auditu\\_dlia\\_platnikiv\\_podatkiv-2570](https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_prezentuie_kontseptsiiu_e-auditu_dlia_platnikiv_podatkiv-2570) (дата звернення: 05.08.2023).
10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 22.10.2023).
11. Про затвердження Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі: Наказ Мінфіну від 07.11.2011 № 1393. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0044-12#Text> (дата звернення: 22.10.2023).
12. Oliveira B., Carvalho M., Silveira R., Matos T. Improving Organizational Decision Making Using a SAF-T based Business Intelligence System. *CAPSI 2020 Proceedings*. 34. URL: <https://aisel.aisnet.org/capsi2020/34> (дата звернення: 18.10.2023).
13. Florin A., Petraş A. SAF-T – raportarea care va îmbunătăţi colectarea? *Seccar. Business. Review*. 2021. № 12. P. 52–56. DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.12.06> (дата звернення: 18.10.2023).
14. Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States. 2020 Final Report. *European Commission*. DOI: 10.2778/2517 (дата звернення: 26.10.2023).

15. Macudziński M. The Standard Audit File for Tax (SAFT): An IT Tool for Tax System Tightening. *Studia Administracji i Bezpieczeństwa*. 2018. № 5. P. 108–120. URL: <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=726716> (дата звернення: 16.10.2023).

16. Robbins G., Mulligan E., Keenan F. E-Government in the Irish Revenue: The Revenue On-Line Service (ROS): A Success Story? *Financial Accountability & Management*. 2015. Vol. 31. № 4. P. 363–394. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12061> (дата звернення: 29.10.2023).

#### REFERENCES:

1. Dolishnia T. (2018) Oblik podatkov ta podatkovykh platezhiv: upravlynskyi aspekt [Taxes and tax payments accounting: management aspect]. *Scientific Notes of Ostroh Academy National University, «Economics» series*, vol. 9(37), pp. 180–184. DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-9\(37\)-180-184](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-9(37)-180-184). (in Ukrainian)

2. Kuzmin O. E., Melnyk O. G. (2003) Teoretychni ta prykladni zasady menedzhmentu: Navchalnyi posibnyk [Theoretical and applied principles of management: Study guide]. Lviv: Lviv Polytechnic National University (Information and Publishing Center "INTELLECT+" of the Institute of Postgraduate Education)ю 352 p. (in Ukrainian)

3. Vinnytska O., Chvertko L. (2023) Didzhitalizatsiia mistsevoho samovriaduvannia [Digitalization of local self-government]. *Ukraina u svitovykh hlobalizatsiinykh protsesakh: kultura, ekonomika, suspilstvo: tezy dopovidei Mizhnar. nauk.-prakt. konf.* (Kyiv, March 23nd–24nd, 2023). Kyiv : Vyd. tsestr KNUKiM, pp. 20–23. (in Ukrainian)

4. OECD. (2022) Tax Co-operation for the 21st Century: OECD Report for the G7 Finance Ministers and Central Bank Governors, 2022, Germany, OECD, Paris. Available at: <https://www.oecd.org/tax/tax-co-operation-for-the-21st-century-oecd-report-g7-may-2022-germany.htm> (accessed October 12, 2023).

5. Xiao C., Shao Y. (2020) Information system and corporate income tax enforcement: Evidence from China. *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 39(6). DOI:<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.106772> (accessed October 14, 2023).

6. OECD. (2020) Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. Available at: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (accessed October 4, 2023).

7. OECD. (2010) Guidance Note: Guidance for the Standard Audit File – Tax Version 2.0. Available at: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/45045602.pdf> (accessed October 12, 2023).

8. Bordeianu G.-D., Radu F., Urban V., Octavian A. (2022) Digital Challenges Brought by Financial Reporting in 2022–SAF-T (Standard Audit File for Taxation). *Economy Transdisciplinarity Cognition*, vol. 25.2, pp. 23–28. Available at: <https://search.proquest.com/openview/72c9225e9a41155a6f9b66dae8a7c38d/1?pq-origsite=gscholar&cbl=266695> (accessed October 18, 2023).

9. Minfin Ukrainy. (2020) Minfin prezentuie Kontseptsiu e-audytu dlia platnykiv podatkov. Available at: [https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin\\_prezentuie\\_kontseptsiu\\_e-audytu\\_dlia\\_platnykiv\\_podatkov-2570](https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_prezentuie_kontseptsiu_e-audytu_dlia_platnykiv_podatkov-2570) (accessed August 5, 2023). (in Ukrainian)

10. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed October 22, 2023). (in Ukrainian)

11. Pro zatverdzhennia Poriadku nadannia dokumentiv velykoho platnyka podatkov v elektronii formi: Nakaz Minfinu vid 07.11.2011 № 1393. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0044-12#Text> (accessed October 22, 2023). (in Ukrainian)

12. Oliveira B., Carvalho M., Silveira R., Matos T. (2020) Improving Organizational Decision Making Using a SAF-T based Business Intelligence System. *CAPSI 2020 Proceedings*, 34. Available at: <https://aisel.aisnet.org/capsi2020/34> (accessed October 18, 2023).

13. Florin A., Petraş A. (2021) SAF-T – raportarea care va îmbunătăţi colectarea? *Ceccar. Business. Review*, 12, pp. 52–56. DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.12.06> (accessed October 18, 2023).

14. European Commission (2020) Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States. 2020 Final Report. DOI: 10.2778/2517 (accessed October 26, 2023).

15. Macudziński M. (2018) The Standard Audit File for Tax (SAFT): An IT Tool for Tax System Tightening. *Studia Administracji i Bezpieczeństwa*, 5, pp. 108–120. Available at: <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=726716> (accessed October 16, 2023).

16. Robbins G., Mulligan E., Keenan F. (2015) E-Government in the Irish Revenue: The Revenue On-Line Service (ROS): A Success Story? *Financial Accountability & Management*, vol. 31.4, pp. 363–394. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12061> (accessed October 29, 2023).