

УДК 342.056:347.73 (336.02)

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.81.2.20>

## ОСОБЛИВОСТІ ТА ЗМІСТ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ

**Єсімов С.С.,**

*кандидат юридичних наук, доцент,  
професор кафедри адміністративно-правових дисциплін  
Львівського державного університету внутрішніх справ*

### **Єсімов С.С. Особливості та зміст податкових правовідносин в умовах цифровізації.**

У статті на підставі чинного законодавства розглянуто особливості та зміст податкових правовідносин в умовах цифровізації. Об'єкт дослідження є сукупністю правовідносин у сфері оподаткування, що виникають і розвиваються в умовах цифровізації. Предметом є принципи та норми податкового права в єдиній системі форм європейського права, що реалізуються в контексті європейської інтеграції. Методологічна основа представлена загальнонауковими методами пізнання та приватно-науковими методами пізнання – історичний, статистичний, структурно-функціональний, порівняльно-правовий, формально-юридичний. Вказано, що посилений вплив цифрових технологій на сучасні податкові правовідносини вимагає від наукової та професійної спільноти проведення детальних досліджень і ревізії всього комплексу трансформації податкових правовідносин, а також вироблення найбільш ефективних моделей відповідних правовідносин і гарантій забезпечення прав платників податків в умовах цифрової реальності. Не вироблено єдиних підходів до оцінки правових наслідків та змісту трансформації податкових правовідносин в умовах розвитку цифрових технологій. Зазначено, що впровадження цифрових технологій у сферу податкових правовідносин призвело до того, що існуючих гарантій забезпечення прав платників податків, встановлених у законодавстві про податки та збори, а також вироблених у ході індивідуального регулювання правовідносин у сфері оподаткування, виявляється недостатньо, щоб не відповідати європейським правовим стандартам щодо ефективності та оперативності відновлення порушених прав. Впровадження цифрових технологій у процес взаємодії держави та суспільства у сфері оподаткування передбачає не просто спрощення відповідної взаємодії, а й вироблення якісно нових моделей цифрової взаємодії на основі аналізу існуючого правового регулювання. Перетворююча дія цифровізації на податкові правовідносини заснована на комунікативному потенціалі цифрових технологій, можливості ефективного функціонування систем великих даних, спрощенні взаємодії учасників податкових правовідносин, можливості автоматизації операцій у правозастосовчій та аналітичній діяльності податкових органів.

**Ключові слова:** інформаційно-комунікаційні технології, оподаткування, податки і збори, суб'єкти, податкові органи.

### **Yesimov S.S. Peculiarities and content of tax legal relations in conditions of digitalization.**

The article examines the peculiarities and content of tax legal relations in the conditions of digitalization based on the current legislation. The object of research is a set of legal relations in the field of taxation that arise and develop in the conditions of digitalization. The subject is the principles and norms of tax law in the unified system of forms of European law implemented in the context of European integration. The methodological basis is represented by general scientific methods of knowledge and private scientific methods of knowledge - historical, statistical, structural-functional, comparative-legal, formal-legal. It is indicated that the increased influence of digital technologies on modern tax legal relations requires the scientific and professional community to carry out detailed research and revision of the entire complex of transformation of tax legal relations, as well as the development of the most effective models of relevant legal relations and guarantees of ensuring the rights of taxpayers in the digital reality. There are no unified approaches to assessing the legal consequences and content of the transformation of tax relations in the context of the development of digital technologies. It is noted that

the introduction of digital technologies in the field of tax legal relations has led to the fact that the existing guarantees of ensuring the rights of taxpayers, established in the legislation on taxes and fees, as well as developed in the course of individual regulation of legal relations in the field of taxation, are insufficient to comply with European legal standards regarding the effectiveness and efficiency of restoration of violated rights. The implementation of digital technologies in the process of interaction between the state and society in the field of taxation involves not only the simplification of the corresponding interaction, but also the development of qualitatively new models of digital interaction based on the analysis of the existing legal regulation. The transforming effect of digitalization on tax legal relations is based on the communicative potential of digital technologies, the possibility of effective functioning of big data systems, simplified interaction of participants in tax legal relations, the possibility of automating operations in law enforcement and analytical activities of tax authorities.

**Key words:** information and communication technologies, taxation, taxes and fees, entities, tax authorities.

**Постановка проблеми.** Повсюдна цифровізація податкових правовідносин істотно впливає на зміст і особливості відповідних правовідносин. Структуру податкових правовідносин становлять такі елементи як суб'єкти, об'єкт, зміст відповідних правовідносин. Зміст податкових правовідносин включає сукупність суб'єктивних прав і юридичних обов'язків учасників відповідних правовідносин.

**Стан опрацювання** цієї проблематики. Питання правового регулювання податкової системи та податкових відносин досліджували, зокрема: О.О. Бандурка, Л.К. Воронова, О.П. Гетманець, Л.М. Касьяненко, Ю.О. Крохіна, М.П. Кучерявенко, К.В. Муравйов, О.А. Музика-Стефанчук, А.М. Новицький, О.П. Орлюк, І.О. Пасічна, П.С. Пацурківський, М.О. Перепелиця, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко Н.С. Хатнюк, В.О. Шамрай та інші. Упровадження новітніх технологій вимагає проведення теоретико-правових досліджень.

**Метою статті** є особливості та зміст податкових правовідносин в умовах цифровізації.

**Виклад основного матеріалу.** Податковий обов'язок чи обов'язок суб'єкта податкових правовідносин у загальнотеоретичному сенсі представляє передбачену податковим правом міру належної поведінки суб'єкта податкових правовідносин. Податкова обов'язок є складовою юридичного змісту правовідносин. Ключовий обов'язок у податкових правовідносинах передбачає існування різних похідних обов'язків, спрямованих на реалізацію основних фінансових правовідносин, до яких можна віднести: обчислення податку; подання інформації про права щодо певних видів майна, надання документів, що підтверджують право на податкові відрахування тощо.

Категорія податкових обов'язків дуже різноманітна. Ключовим податковим обов'язком є обов'язок щодо сплати податку, що має конституційно-правовий базис. Податкові обов'язки існують у багатьох податкових правовідносинах: податкові обов'язки, що виникають у податковому контролі, оскарження дій податкових органів; стягнення податків, інформаційного обміну суб'єктів податкових правовідносин.

У науковій літературі податкові обов'язки поділяються на гарантуючі та охоронні; основні та факультативні; родові, видові та конкретні обов'язки. Поділ на основні та факультативні здійснено щодо обов'язків податкових органів.

Підстави виникнення податкових обов'язків дуже різні: основою обов'язку зі сплати податку є юридичний факт, як об'єкт оподаткування; для обов'язку щодо подання інформації податковому органу – законна вимога органу; для обов'язку вищого податкового органу на розгляд скарги платника податків – подання у встановлений строк скарги з боку уповноваженого представника платника податків.

Податкове право (у суб'єктивному сенсі) чи право суб'єкта податкових правовідносин – належна суб'єкту податкових правовідносин міра вільної, дозволеної поведінки, встановлена податковим правом і забезпечується державою. У теорії податкового права виділяють чотири елементи суб'єктивного податкового права: правомочність вчиняти дію чи бездіяльність (далі – термін «дія» охоплює термін «бездіяльність»); правомочність вимагати від інших осіб не перешкоджати діям; правомочність на самозахист; правомочності на блага та соціальні наслідки дій.

Н.С. Хатнюк виділяються три правочини: на власні активні дії; вимоги активної (пасивної) поведінки; на захист порушеного права шляхом застосування заходів державного примусу [1, с. 57]. Це твердження узгоджується із загальнотеоретичними правовими підходами.

Ключовим правом податкових правовідносин виступає право України, нормативні акти місцевих органів в особі уповноваженого органу щодо забезпечення відповідного фіскального інтересу, що кореспондує обов'язки платника податків до сплати податку. Публічне право вимагати сплати податків. Стягувати їх є суверенним правом публічно-правової утворення через неможливість віднесення цього права до іншого суб'єкта. Податковий орган як безпосередній учасник податкових правовідносин і своєрідний універсальний представник публічно-правового утворення немає права відмовитися від своїх прав, що призвело до формування у науковій літературі позиції про іменування таких прав правами-обов'язками.

Платники податків у податкових правовідносинах мають права, перелік яких встановлено у Податковому кодексі України (далі – ПК України) [2]. Права платника податків у податкових правовідносинах передбачають наявність повноважень впливу на державні органи. У теорії податкового права існує ряд підстав класифікації прав суб'єктів податкових правовідносин.

Класифікують права за належністю до певних сфер: сфера виконання обов'язку зі сплати податку, сфера податкового контролю, сфера провадження щодо притягнення до податкової відповідальності, сфера оскарження актів та дій. Враховуючи різноманіття податкових правовідносин, їх зміст, включаючи суб'єктивні права та юридичні обов'язки, істотно різняться залежно від виду конкретних податкових правовідносин.

Слід врахувати, що зміст податкових правовідносин зумовлюється структурованістю та наступністю стадій податкового процесу. М.П. Кучерявенко розглядає податковий процес як особливу комплексну систему взаємопов'язаних правових форм діяльності суб'єктів податкового права, спрямованих на реалізацію податкових процедур, необхідних для регулювання відносин за допомогою податково-правових норм [3, с. 128-129].

Податковому процесу притаманні всі видові ознаки юридичного процесу: зв'язок із реалізацією прав та обов'язків; орієнтація для досягнення юридичного результату; ґрунтується на процесуальних нормах; використання спеціальних засобів і прийомів юридичної техніки; участь уповноважених владних суб'єктів; стадійний характер.

Не можна не відзначити похідність податкового процесу від матеріального права. У ході податкових правовідносин для реалізації матеріальних норм податкового права застосовуються податково-процесуальні норми регулятивного та податково-деліктного характеру. Податковий процес визначено процесуальним характером ряду положень правових актів у сфері оподаткування. Дана обставина впливає на розвиток процесуальних податкових правовідносин та окремих податкових процедур, що представляють внутрішньо структуровані, ієрархічні сукупності актів поведінки, що змінюються, спрямовані на досягнення певних результатів.

Теорія податкового права виділяють стадії податкового процесу (широкий підхід), які послідовно змінюються: обчислення податку; сплата податку; коригування податкового обов'язку; податковий контроль; примусове стягнення податку; притягнення до відповідальності за податкове правопорушення.

Вплив цифрових технологій на податковий процес розглядається у широкому розумінні, що передбачає охоплення всього порядку реалізації податкових матеріально-правових норм, починаючи від процесу обчислення та сплати податку та закінчуючи процесами стягнення податку, притягнення до податкової відповідальності та досудового врегулювання податкових спорів.

Вплив цифровізації на податкові правовідносини має різноспрямований характер, що охоплює кожен із складових змісту податкових правовідносин. Зміна правовідносин можлива за двома напрямками: щодо носіїв прав і обов'язків, щодо змісту прав і обов'язків.

І.М. Проць виділяє три напрями запровадження цифровізації у фінансову сферу, цифрова трансформація: об'єкта фінансових правовідносин, змісту фінансових правовідносин; суб'єктів фінансових правовідносин. В основі взаємовідносин податкових органів з платниками обов'язкових платежів перебуває вирішення конфлікт інтересів. Застосування інформаційних технологій для моніторингу і аудиту сприятиме згладжуванню спорів [4, с. 396].

Розвиток цифрових технологій веде до появи нових податкових правовідносин, нових суб'єктивних прав і юридичних обов'язків учасників податкових правовідносин, трансформації існуючих прав та обов'язків, ліквідації окремих прав та обов'язків.

Важливою особливістю податкових правовідносин за умов цифровізації є диференціація моделей податкових правовідносин на окремих стадіях податкового процесу. Під моделлю податкових правовідносин розуміється стійка сукупність суб'єктів конкретного виду податкових правовідно-

син, їхніх прав та обов'язків, включаючи належність до конкретного суб'єкта, виражає внутрішню структуру відповідного правовідношення.

Цифрові технології за рахунок автоматизації окремих податкових процедур значно змінюють, спрощують сукупність прав та обов'язків суб'єктів правовідносин з обчислення та сплати податку; правовідносин у процесі податкового контролю чи притягнення до відповідальності за податкове правопорушення. Водночас класичні моделі податкових правовідносин також зберігаються.

В окремих правовідносинах з обчислення та сплати податку у платника податків усуваються обов'язки: подання до податкового органу податкової декларації з обчислення податку.

Звільняючи платників податків від обов'язку з обчислення податків, законодавець покладає відповідний обов'язок на податкові органи, що об'єктивно виходить із необхідності забезпечення фіскального публічного інтересу та не виключає право платника податків з подання податковому органу інформації про операції, що зменшують суму податку.

Однак ці зміни права застосовуються лише до конкретних податків, адміністрування яких підлягає цифровізації. Класична модель відповідних правовідносин зберігається при обчисленні ПДВ, податку на прибуток підприємств та спеціальних податкових режимів.

У правовідносинах щодо сплати податку у платника податків з'являється ексклюзивне право на надання податковому органу права на направлення до банку доручень на списання та перерахування коштів з банківського рахунку платника податків у рахунок сплати податку та отримання від банку необхідної для реалізації зазначених повноважень інформації. Відповідному праву платника податків кореспондує обов'язок податкового органу своєчасного та коректного здійснення зазначених дій.

Класична модель правовідносини зі сплати податку, що передбачає вчинення активних дій з перерахування коштів на конкретний рахунок казначейства, зберігається в кожному з існуючих податків.

Нині відбувається трансформація камерального контролю з допомогою диференціації підстав проведення, що якісно змінює зміст податкових правовідносин у процесі податкового контролю. Проведення камеральної перевірки набуває характеру не тільки належного заходу поведінки, а й можливого заходу поведінки податкового органу. Цифровізація податкового контролю передбачена Національною економічною стратегією на період до 2030 року [5].

Істотної трансформації піддаються податкові правовідносини у процесі податкового контролю, зважаючи на розвиток системи податкового моніторингу та оперативного контролю. Диференціація моделей податкових правовідносин пов'язані з розширенням застосування вданих моделей відповідних правовідносин.

У главі 5 «Податковий контроль» ПК України встановлено права податкових органів, що реалізуються фактично у правовідносинах, що виникають при примусовому стягненні заборгованості з податків, а саме, право на витребування у платника податків інформації про майно у разі невиконання рішення про стягнення заборгованості з податків. Трансформація податкових правовідносин визначається зміною моделі податкових правовідносин на більш ранніх стадіях податкового процесу.

Зміна способу обчислення податку зі скасуванням обов'язку зі складання та подання до податкового органу податкової декларації тягне коригування моделі правовідносин, що виникає в процесі податкового контролю, через неможливість проведення камерального податкового контролю. А зміна правовідносин у податковому контролі тягне зміну наступних процесуальних правовідносин щодо притягнення до відповідальності.

Податковий орган як суб'єкт податкових правовідносин з огляду на відповідну трансформацію зобов'язаний фокусуватися не на перевірці коректності даних податкової декларації, а на перевірці повноти та коректності даних про господарські операції, враховані при податковому обліку з допомогою застосування контрольно-касової техніки. Дослідження цифровізації податкових правовідносин показує спрощення окремих податкових правовідносин багатостадійного податкового процесу за винятком окремих правовідносин.

Звільнення приватноправових суб'єктів податкових правовідносин від низки обов'язків спрощує податкові правовідносини, адже реалізація відповідних обов'язків із боку податкового органу здійснюється з використанням спеціальних інформаційних систем, які не доступні іншим учасникам правовідносин.

Розвиток бездекларативного способу визначення розміру податкового обов'язку істотно впливає на податкові правовідносини, що виникають у процесі притягнення до відповідальності за вчинення податкового правопорушення, або на податкові деліктні правовідносини [6, с. 501].

Розвиток цифрових комунікаційних технологій впливає на зміну змісту податкових правовідносин з допомогою зміни способу передачі при реалізації прав, виконання обов'язків приватними суб'єктами, чи застосування права публічними суб'єктами. Розвиток різних способів комунікації між учасниками податкових правовідносин є прикладом однієї особливості податкових правовідносин – диференціації їх моделей, яка посилюється.

Способи комунікації між учасниками податкових правовідносин можуть розглядатися у кількох аспектах: спосіб комунікації як структурний елемент суб'єктивного податкового права чи юридичного податкового обов'язку; метод комунікації як елемент реалізації права як соціального регулятора. Паперовий документообіг у сфері оподаткування поступово замінюється обігом документів у електронній формі. Електронний документообіг між платниками податків та контролюючими органами здійснюється відповідно до ПК України та Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги» без укладення відповідного договору [7; 8]

С.В. Косторной, І.В. Демченко зазначають, що визначення правового статусу особистого кабінету платника податків надало податковим органам і платникам податків право на передачу документів в електронній формі [9, с. 55]. Використання особистого кабінету є правом, а не обов'язком платника податків.

Аналізуючи права та обов'язки суб'єктів із передачі документів, які утворюються у оподаткуванні в електронному вигляді, можна припустити, що йдеться про появу нових прав і обов'язків, про зміну існуючих. Наприклад, обов'язок платника податків щодо подання до податкового органу податкової декларації зберігається, водночас перетворюється на зміну способу передачі декларації.

Значна дискреція законодавця у зміні законодавства про податки та збори пов'язана з появою нових прав та обов'язків, обумовлених передачею інформації між суб'єктами податкових правовідносин засобами електронної комунікації. Зазначені юридичні обов'язки учасників різних податкових правовідносин виникли через розвиток цифрових технологій. Спосіб передачі документів, що є невід'ємним елементом відповідних обов'язків, не впливає із цифровізації.

Аналіз чинних принципів податкового права показує, що у податкових правовідносинах існують обов'язки з кореспондуючими правами, які стосуються платникам податків і податкових органів, які виникли виключно щодо функціонування цифрових комунікаційних технологій та інформаційних систем.

Активне впровадження цифрових технологій у взаємодію держави та платників податків вимагатиме перегляду характеру використання особистого кабінету платника податків. Обов'язкова реєстрація особистого кабінету платника податків для фізичних осіб значно скоротить витрати традиційних каналів взаємодії держави та громадянин у сфері оподаткування.

Водночас фізичним особам має бути гарантовано можливість використання особистого кабінету платника податків з особистих пристроїв чи пристроїв, які перебувають у спеціалізованих пунктах у податкових органах, органах місцевого самоврядування.

Цифровий (електронний) спосіб передачі має набагато більшу ефективність проти інших способів. Витрачаються менші матеріальні та трудові ресурси; дозволяє успішно передавати інформацію, та обробляти її; значно зменшує час передачі; має найкращі стандарти інформаційної безпеки; зменшує навантаження на підприємства поштового зв'язку.

Досягнутий рівень цифрової взаємодії між державою та приватними особами дозволяє створити офіційну комунікаційну цифрову платформу обміну інформацією між усіма державними органами влади та приватними суб'єктами.

Державна комунікаційна цифрова платформа повинна будуватися на основі забезпечення таємниці листування, посиленних стандартів захисту інформації, неможливості внесення ретроспективних змін до листування; відкритість даних про адреси офіційної електронної пошти.

Державна цифрова комунікаційна платформа передбачає об'єднання єдиного цифрового профілю особи, дозволить забезпечити ефективну вертикальну взаємодію у податкових правовідносинах, та ефективну горизонтальну взаємодію між приватними суб'єктами. Питання створення та правового регулювання державної цифрової комунікаційної платформи виходить за рамки податкового регулювання та охоплює більшість галузей права.

Нерозривний зв'язок правового статусу фізичних і юридичних осіб з місцем проживання (місцем перебування) регулюється нормами та принципами приватного права. Відповідний зв'язок

має бути доповнений цифровим профілем фізичної та юридичної особи, що вимагатиме внесення зміни до численних правових актів.

Можливе впровадження державної цифрової комунікаційної платформи має здійснюватися із використанням правових стимулів, серед яких можуть виступати зниження розмірів державних мит, надання додаткових пільг, скорочення термінів реагування державних органів на звернення приватних суб'єктів.

Державна цифрова комунікаційна платформа не повинна одночасно поширюватися на всіх громадян, враховуючи значну кількість пенсіонерів, яких важко залучати до цифрової взаємодії. Створення такої платформи зумовить перехід приватних і публічних правовідносин на якісно новий рівень взаємодії у вигляді підвищення ефективності, виключення зайвих посередників у взаємодії та використання правових стимулів. В умовах цифрової економіки цифровий профіль має міцно увійти до правового статусу фізичної та юридичної особи.

Введення електронного документообігу як частину цифровізації призвело до нових правовідносин податкової відповідальності.

Податковий кодекс за порушення порядку або строків передачі до податкового органу уповноваженим оператором електронного майданчика або уповноваженою кредитною організацією відомостей про здійснений розрахунок, пов'язаний з отриманням доходу від реалізації товарів, що є об'єктом оподаткування податком, передбачає юридичну відповідальність. У даному випадку вплив цифровізації на регулятивні податкові правовідносини неминуче тягне виникнення відповідних охоронних правовідносин, враховуючи необхідність вирішення соціальних конфліктів, що виникають через впровадження цифрових технологій у сферу оподаткування.

У податкових правовідносинах, що у процесі оскарження актів податкових органів, дій посадових осіб, розвиток цифрових технологій призводить до розширення складу обов'язків податкового органу.

Об'єктом правовідносини виступає те, на що спрямована поведінка суб'єктів правовідносини: засоби, предмети, явища, діяльність та дії. У теорії права об'єкт правовідносини розглядається з позиції моністичної теорії та плюралістичної теорії. Моністична теорія передбачає єдиний об'єкт правовідносини – поведінку людини. Людина через поведінку здатна реагувати на правове вплив.

Плюралістична теорія враховує все різноманіття існуючих правовідносин, що передбачає віднесення до об'єктів правовідносин матеріальних предметів, продуктів духовної творчості, поведінки учасників правовідносин.

У межах плюралістичної теорії об'єктами матеріальних податкових правовідносин виступає майно (кошти), що підлягає відчуженню на користь сплати обов'язкових фіскальних платежів, серед яких податки, збори, пов'язані з податковим правовим регулюванням.

Аналіз форм податкового права та практики застосування і принципів права показує, що цифровізація податкових правовідносин передбачає у найближчій і середньостроковій перспективі якісних змін об'єкта матеріальних податкових правовідносин.

Процесуальні податкові правовідносини припускають наявність ширшого переліку об'єктів: інформація, документи, акти податкових органів, дії посадових осіб, їх законність і обґрунтованість, охоронюваний законом інтерес.

Розвиток цифрових технологій передбачає появу нових об'єктів податкових правовідносин, які можна зарахувати до явищ нової цифрової реальності, наприклад, особисті кабінети платника податків. Проте відповідні зміни мають обмежений характер, не порівнянний із трансформацією змісту податкових правовідносин.

У науковій літературі серед суб'єктів податкових правовідносин виділяють публічних суб'єктів, яким покладено обов'язки з обчислення та сплати податків і зборів та перерахування до бюджету. Існує й інша позиція, згідно з якою дані суб'єкти розглядаються як податкові боржники та податкові кредитори в податкових зобов'язаннях [10].

Розвиток цифрових технологій у сфері оподаткування впливає на суб'єктний склад податкових правовідносин: розширення кола осіб, які можуть виступати суб'єктами (носіями прав та обов'язків) у існуючих видах податкових правовідносин; поява якісно нових суб'єктів податкових правовідносин.

У першому випадку суб'єктний склад податкових правовідносин залишається класичним – платник податків та податковий орган. У другий випадок розвиток суб'єктного складу податкових правовідносин пов'язані з забезпеченням ефективності трансформації змісту правовідносин між основними учасниками податкових правовідносин.

Цифровізація податкових правовідносин передбачає трансформацію складу відповідних правовідносин, у межах якої центральне місце займає розвиток змісту правовідносини. Наразі в Україні функціонують сервіси у сфері оподаткування, що дозволяють значно спростити реалізацію прав та виконання обов'язків платника податків, компетенції податкових органів.

До подібних послуг відносять особисті кабінети платників податків. Цифрові технології, що набули поширення у сфері оподаткування, розвивають системні елементи правового статусу платників податків у вигляді появи додаткових прав і обов'язків, вдосконалення реалізації податкової дієздатності [11, с. 104]. Розвиток цифрових технологій має важливе значення для механізму правового регулювання, що представляє систему юридичних засобів, які мають різну природу та функції, що дозволяють досягати мету правового регулювання. Держава в механізмі правового регулювання податкових відносин фактично втрачається статус публічного правотворчого суб'єкта та набуває статусу суб'єкта в особі податкових органів, які не наділені правотворчою функцією, а здійснює правозастосовні повноваження.

**Висновки.** Податкові правовідносини за умов цифрової трансформації характеризуються такими особливостями: диференціацією моделей податкових правовідносин на окремих стадіях податкового процесу; детермінованістю змін податкових правовідносин від ранніх стадій податкового процесу до наступним стадіям податкового процесу; спрощенням окремих правовідносин у багатостадійному податковому процесі до винятку окремих правовідносин; зміною змісту податкових правовідносин у вигляді впровадження цифрового способу передачі при реалізації прав, виконання обов'язків; наповненням податкових правовідносин новими правами та обов'язками суб'єктів, що виникають в інформаційних системах; розширенням підстав податкової відповідальності шляхом включення діянь, пов'язаних із неналежним застосуванням цифрових технологій.

Цифрові технології, що набули поширення у сфері оподаткування, розвивають системні елементи податково-правового статусу платників податків у вигляді появи додаткових прав та обов'язків, удосконалення реалізації податкової дієздатності. Розвиток цифрових технологій, що використовуються у податкових правовідносинах, дозволяє створити комунікаційну цифрову платформу, що поєднує цифрові профілі приватних та публічних суб'єктів.

Створення платформи зумовить перехід приватних та публічних правовідносин на якісно новий рівень взаємодії у разі підвищення ефективності, виключення зайвих посередників із відповідної взаємодії та використання правових стимулів.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Хатнюк Н.С. Система податкових правовідносин: проблеми теорії та практики правового забезпечення: монографія / За ред. В.І. Литвиненка. Київ: «Видавництво Людмила», 2018. 464 с.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Кучерявенко М.П. Податковий процес. Навчальний посібник. Київ: Алерта, 2010. 392 с.
4. Проць І.М. Моніторинг і аудит як інструмент досягнення балансу приватних і публічних інтересів у фінансовому праві. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2023. № 5. С. 391–396.
5. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#n25>.
6. Проць І.М., Гришук А.Б. Обов'язок зі сплати податку та податкове зобов'язання: поняття, проблеми співвідношення. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2023. № 6. С. 498–503.
7. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/851-15>.
8. Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги: Закон України від 05.10.2017 р. № 2155-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2155-19>.
9. Косторной С.В., Демченко І.В. Електронний кабінет платника податків. Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного. 2021. № 1 (43). С. 53–58.

10. Податкове право України: навчальний посібник / Сопільник Р.Л., Ковалів М.В., Проць І.М., Хмиз М.В., Скриньковський Р.М. Львів: Сполом, 2023. 362 с.
11. Мащенко О.В. Козаченко Ю.П. Запровадження процесу цифровізації у діяльність органів державної податкової служби. *Право та державне управління*. 2023. № 3. С. 101–111.