УДК 336.225:004.9
DOI: https://doi.org/10.37734/2409-6873-2026-2-5

ІНДЕКС РЕГУЛЯТОРНО-ЦИФРОВОГО ТЕРТЯ У ТРАНСФЕРТНОМУ ЦІНОУТВОРЕННІ: ЮРИСДИКЦІЙНО-ОРІЄНТОВАНА МОДЕЛЬ ДЛЯ ЦИФРОВІЗАЦІЇ КОНСАЛТИНГУ

І. О. ПРИТУЛА
аспірант,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
ORCID: https://orcid.org/0009-0006-9261-4553

Анотація. Мета *статті – розробка й апробація індексу регуляторно-цифрового тертя у трансфертному ціноутворенні для диференціації цифрового консалтингу без зростання бюджету.* ***Методика дослідження.*** *База – дані OECD (Mutual Agreement Procedure) та EGDI ООН за 2024 р. для 10 європейських країн. Індекс агрегує тривалість і дефіцит закриття MAP-кейсів, приріст відкритих справ та розрив цифрового держуправління.* ***Результати.*** *Найвище тертя виявлено в Угорщині, Польщі, Чехії, найнижче – у Німеччині й Нідерландах.* ***Практична значущість результатів.*** *Для адаптації портфеля з 10 юрисдикцій достатньо перерозподілити 6,75% часу консультантів. Це гарантує бюджетно-нейтральну оптимізацію консалтингового процесу.*

Ключові слова: *трансфертне ціноутворення, цифровізація консалтингу, соціально-економічна ефективність, Mutual Agreement Procedure, цифрове державне управління, управління портфелем юрисдикцій.*

Постановка проблеми. Трансфертне ціноутворення давно перестало бути лише технікою розрахунку інтерквартильного діапазону або комплаєнс-процедурою зі складання локального файлу. Для міжнародних груп компаній воно дедалі більше перетворюється на систему безперервного доказування економічної логіки внутрішньогрупових операцій, а для консультантів – на складну сервісну діяльність, у якій поєднуються аналітика, документування, моделювання ризиків, комунікація з клієнтом та підготовка до потенційного спору з податковими органами. На цьому тлі цифровізація перестає бути допоміжною функцією і стає інфраструктурою щоденної роботи консультанта [3; 4].

OECD фіксує не лише зростання цифрової зрілості податкових адміністрацій, а й посилення технологічної асиметрії між державою та бізнесом: значна частина адміністрацій уже використовує автоматичне виявлення невідповідностей, цифрову ідентифікацію платників податків, електронний документообіг та елементи штучного інтелекту у податковому адмініструванні [4; 5; 10; 11]. Водночас середній строк закриття трансфертно-цінових MAP-кейсів у 2024 р. становив 30,89 місяця, що означає високу ціну помилки або неякісно сформованої доказової позиції [1]. За таких умов універсальна, однакова для всіх країн цифрова конфігурація консалтингового процесу втрачає ефективність: вона або перевантажує команду в «легких» юрисдикціях, або, навпаки, недофінансовує підготовку в країнах з вищим регуляторним тертям.

Для дисертаційної проблематики соціально-економічної ефективності впровадження цифрових рішень у консалтинговій діяльності це має принципове значення. Ефективність цифровізації у консалтингу не може оцінюватися лише швидкістю обробки даних чи скороченням ручних операцій. Вона має включати щонайменше чотири виміри: продуктивність праці консультантів, зменшення транзакційних витрат клієнта, зниження ймовірності регуляторних втрат та підвищення стабільності сервісного процесу в умовах нерівномірного навантаження. Саме тому виникає потреба у метриці, яка пов'язувала б цифрову модель роботи консультанта з інституційними характеристиками країни, де виникає або розглядається трансфертно-цінова проблема.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичну основу сучасних досліджень трансфертного ціноутворення формують OECD Transfer Pricing Guidelines [3], а питання врегулювання міжнародних податкових спорів систематизовано в межах BEPS Action 14 [6]. Разом з тим цифровий вимір роботи податкових адміністрацій дедалі активніше осмислюється через концепцію Tax Administration 3.0, яка передбачає вбудовування податкових правил у цифрові бізнес-процеси та зміщення акценту з постфактум контролю на раннє виявлення ризиків [4; 5].

У ширшому контексті цифрової трансформації підприємств і сервісних моделей вагомими залишаються праці Г. Віаль, К. Метт, Т. Гесс, А. Бенліан, Ф. Вісбек, а також К. С. Р. Ворнер і М. Вегер,

© І. О. Притула, 2026
Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

у яких цифрова трансформація трактується як не стільки технологічний апгрейд, скільки процес стратегічного оновлення організації та її операційної логіки. Для консалтингу це означає, що впровадження цифрових рішень слід оцінювати не за наявністю певного інструмента, а за здатністю перебудовувати конфігурацію процесу, розподіл компетенцій та механізми створення цінності для клієнта.

Попри це, у наявних працях про цифровізацію ТЦУ переважають або описові роботи про окремі інструменти автоматизації, або дослідження, які концентруються на технічному боці бенчмаркінгу, підготовки документації та аналітики порівнянності. Недостатньо розкритою залишається проблема того, як саме зовнішнє регуляторне середовище має впливати на архітектуру цифрового консалтингового процесу. Інакше кажучи, література добре пояснює, чому цифровізація потрібна, але значно слабше відповідає на питання, де саме і в якому обсязі цифрове посилення процесу дає найбільший соціально-економічний ефект.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У сучасних дослідженнях бракує композитної метрики, яка б поєднувала характеристики врегулювання трансфертно-цінових спорів із параметрами цифрової зрілості державного управління та дозволяла на цій основі налаштовувати консалтинговий процес. Саме цей розрив між макрорівневими характеристиками юрисдикції та мікрорівневим дизайном консалтингової роботи й визначає предмет даної статті.

Формування цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає у розробці та апробації індексу регуляторно-цифрового тертя у трансфертному ціноутворенні, а також у побудові бюджетно-нейтральної моделі розподілу робочого часу консультантів між юрисдикціями. Для досягнення мети поставлено такі завдання: 1) сформувати систему показників, які репрезентують зовнішнє тертя у ТЦУ; 2) розрахувати авторський композитний індекс на міжкраїновій вибірці; 3) запропонувати алгоритм адаптації цифрового консалтингового процесу до отриманого профілю юрисдикцій; 4) визначити практичні наслідки для оцінки соціально-економічної ефективності цифровізації консалтингу.

Методологія дослідження. У роботі використано поєднання аналітичного, компаративного, індексного та прикладного розрахункового методів. Емпіричну базу сформовано з двох масивів офіційних даних: OECD 2024 Mutual Agreement Procedure Statistics та UN E-Government Survey 2024: Technical Appendix. До вибірки включено 10 європейських юрисдикцій – Австрію, Бельгію, Чехію, Францію, Німеччину, Угорщину, Італію, Нідерланди, Польщу та Іспанію, – для яких одночасно були доступні релевантні ТР MAP-показники та значення EGDI за 2024 р. Україну до основної вибірки не включено через відсутність придатного для порівняння показника середньої тривалості закриття ТР MAP-кейсів і надто малий обсяг завершених справ, що не дає змоги одержати статистично стійке ранжування.

Під соціально-економічною ефективністю цифровізації консалтингу у межах цієї статті розуміємо здатність цифрової архітектури процесу одночасно: а) знижувати трудомісткість рутинних операцій; б) перерозподіляти висококваліфікований час на користь юрисдикцій із вищим регуляторним тертям; в) зменшувати ризик конфлікту з податковими органами; г) підвищувати прозорість та відтворюваність консалтингового продукту для клієнта і для внутрішнього контролю якості. Для операціоналізації цих критеріїв автором розроблено індекс ІРЦТ-ТЦУ, структура та параметри якого деталізовано у наступному розділі в межах презентації отриманих результатів.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Процес оцінювання розпочато з формування архітектури авторського індексу (ІРЦТ-ТЦУ). У таблиці 1 систематизовано ключові компоненти, що визначають рівень регуляторно-цифрового тертя, їхню математичну інтерпретацію та вагові коефіцієнти.

Таблиця 1

Компоненти індексу регуляторно-цифрового тертя у ТЦУ

Компонент	Формула	Економічний зміст	Вага
T_i	середня тривалість закриття ТР MAP-кейсів, міс.	чим довший строк, тим вищі витрати невизначеності та потреба у посиленому цифровому супроводі	0,35
$1 - CR_i$	$1 - C_i/(S_i + 0{,}5N_i)$	дефіцит здатності юрисдикції закривати кейси відносно навантаження; підхід узгоджено з логікою OECD closing ratio	0,30
IG_i	$\max\{0; (E_i - S_i)/S_i\}$	приріст запасу незавершених справ; від'ємні значення прирівнюються до нуля, щоб не «нагороджувати» юрисдикцію надмірно	0,20
DG_i	$1 - EGDI_i$	цифровий розрив державного управління; чим менший рівень цифрової зрілості, тим вищі ручні трансакційні витрати	0,15

Джерело: розроблено автором на основі [1; 2]

Нормалізацію показників здійснено методом мінімаксного перетворення. Для кожного показника x_i використано стандартну форму

$$x_i^* = \frac{x_i - x_{min}}{x_{max} - x_{min}}.$$

Після цього індекс регуляторно-цифрового тертя визначено за формулою:

$$ІРЦТ - ТЦУ_i = 0,35\,T_i^* + 0,30\left(1 - CR_i\right)^* + \\ + 0,20\,IG_i^* + 0,15\,DG_i^*.$$

де C_i – кількість закритих кейсів, S_i – запас кейсів на початок року, N_i – кількість нових кейсів за рік, E_i – запас кейсів на кінець року.

Ваги обрано експертно-аналітичним способом. Найбільшу вагу отримав часовий компонент, оскільки саме тривалість спору безпосередньо формує ціну регуляторної невизначеності для клієнта. Другим за важливістю визначено дефіцит коефіцієнта закриття, який відображає спроможність адміністративної системи переробляти потік кейсів. Приріст запасу незавершених справ показує, чи погіршується навантаження на систему, а цифровий розрив державного управління описує фонове середовище, у якому відбувається взаємодія консультанта з податковими органами. Таке поєднання змінних дозволяє провести розрахунок інтегрального показника для обраної вибірки (табл. 2). Важливо підкреслити, що індекс відображає саме рівень зовнішнього тертя, з яким стикається команда ТЦУ-консалтингу, а не загальну якість держуправління.

За результатами розрахунків до кластера високого регуляторно-цифрового тертя потрапили Угорщина (0,649), Польща (0,599) та Чехія (0,588). Для цих країн характерне поєднання двох проблем: слабшої спроможності системи до закриття кейсів відносно навантаження та недостатньо компенсуючого рівня цифрової зрілості державного управління. У Польщі індекс додатково посилюється найдовшою серед розглянутих юрисдикцій середньою тривалістю закриття TP MAP-кейсів – 34,55 місяця [1; 2].

Підвищений рівень тертя зафіксовано в Іспанії, Австрії та Франції. При цьому Іспанія є показовим випадком того, як високий приріст запасу незавершених справ здатен суттєво погіршувати операційний профіль навіть за відносно короткого середнього строку закриття кейсів. Франція ж, навпаки, має значний обсяг кейсів, але індекс не виходить у «високий» кластер через відносно кращий коефіцієнт закриття. Отже, ІРЦТ-ТЦУ дійсно відокремлює тертя від простого масштабу.

Найнижчі значення індексу отримали Німеччина (0,192) та Нідерланди (0,218). В обох країнах поєднуються відносно сприятливі часові параметри, краща цифрова спроможність державного управління та вищі показники переробки кейсів. Для консультанта це означає, що саме в таких юрисдикціях доцільно максимально стандартизувати цифровий документообіг, покладаючись на повторно використовувані шаблони, автоматичні контрольні листи та менш інтенсивний партнерський перегляд.

Наукова новизна запропонованого підходу полягає в тому, що цифровізація консалтингу розглядається не як універсальний «додаток» до вже існуючого процесу, а як змінна архітектури, чутлива до зовнішнього регуляторно-інституційного середовища. Таким чином, оцінка цифрових рішень переноситься з рівня окремого інструмента на рівень юрисдикційно-орієнтованого дизайну сервісу.

Практичні імплікації для консалтингової діяльності. Результати розрахунку ІРЦТ-ТЦУ можуть використовуватися щонайменше у трьох управлінських рішеннях: для проєктування різної глибини цифрового досьє за країнами; для диференційованого розподілу експертного часу; для вибору періодичності оновлення доказової бази та рівня внутрішнього контролю якості. На відміну від «рівного» підходу, коли всі юрисдикції обслуговуються за однаковим шаблоном, запропонована модель дає змогу посилити процес саме там, де це економічно виправдано.

Таблиця 2

Емпіричні розрахунки ІРЦТ-ТЦУ за вибіркою європейських юрисдикцій

Юрисдикція	T_i, міс.	CR_i	IG_i	*EGDI*	ІРЦТ-ТЦУ	Кластер
Угорщина	27.24	0.133	0.100	0.8043	0.649	Високе
Польща	34.55	0.272	0.012	0.8648	0.599	Високе
Чехія	24.25	0.106	0.119	0.8239	0.588	Високе
Іспанія	20.91	0.167	0.330	0.9206	0.479	Підвищене
Австрія	30.53	0.329	0.000	0.9065	0.396	Підвищене
Франція	29.60	0.401	0.022	0.8744	0.353	Підвищене
Італія	27.87	0.388	0.000	0.8356	0.346	Помірне
Бельгія	24.05	0.380	0.000	0.8121	0.279	Помірне
Нідерланди	25.99	0.443	0.145	0.9538	0.218	Низьке
Німеччина	23.85	0.361	0.046	0.9382	0.192	Низьке

Джерело: розраховано автором на основі [1; 2]

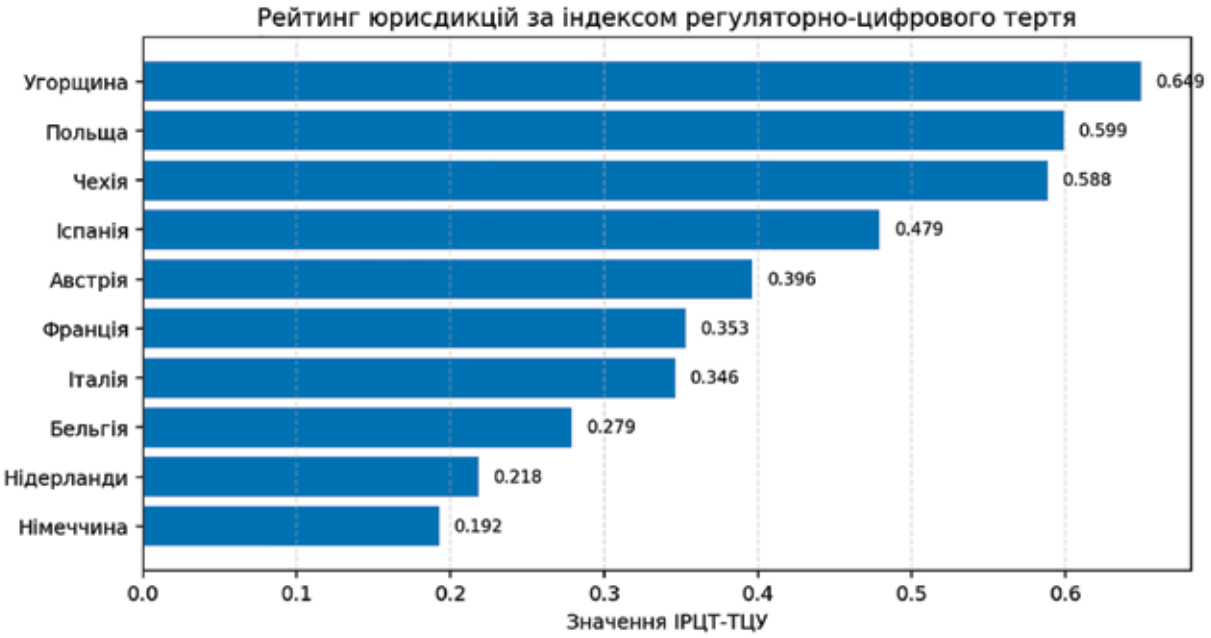

Рис. 1. Рейтинг юрисдикцій за індексом регуляторно-цифрового тертя у ТЦУ

Джерело: розраховано автором на основі [1; 2]

Таблиця 3

Рекомендована конфігурація цифрового консалтингового процесу за кластерами ІРЦТ-ТЦУ

Кластер	Діапазон індексу	Цифрова архітектура процесу	Частота оновлення доказової бази	Рівень контролю якості
Низьке	< 0,250	стандартизоване цифрове досьє, автоматизовані контрольні листи, повторне використання шаблонів	1 раз на рік або за подією	первинна перевірка консультантом, вибірковий менеджерський контроль
Помірне	0,250–0,349	розширене цифрове досьє, поглиблена звірка первинних даних, додатковий журнал рішень	1 раз на пів року	подвійна перевірка консультант-менеджер
Підвищене	0,350–0,549	квартальний моніторинг, посилений evidence map, окремий спірний додаток до файлу	щоквартально	обов'язковий менеджерський review і точковий партнерський контроль
Високе	≥ 0,550	безперервне накопичення доказів, сценарне тестування, dispute-ready pack, журнал ризиків	безперервно / щомісячно	обов'язковий партнерський review та формалізований контрольний протокол

Джерело: розроблено автором

Для перевірки практичної придатності індексу змодельовано портфель із 10 юрисдикцій із рівномірним базовим фондом 120 годин на країну (усього 1200 годин). Рекомендований розподіл робочого часу задано формулою:

$$H_i = H_u + \gamma\left(ІРЦТ - ТЦУ_i - ІРЦТ - ТЦУ_{сер}\right),$$

$$де\ H_u = 120, \gamma = 120.$$

Застосування цієї формули забезпечує бюджетну нейтральність: сукупний фонд годин не змінюється, але зміщується від юрисдикцій із низьким тертям до юрисдикцій, де витрати на недоопрацювання доказової бази є потенційно вищими. Результати такого перерозподілу подано в табл. 4.

Модель показала, що найбільше додаткового часу доцільно спрямовувати на Угорщину (+28,7 год.), Польщу (+22,7 год.) та Чехію (+21,4 год.), тоді як у Німеччині та Нідерландах фонд часу може бути скоригований донизу без втрати якості сервісу. Для вимірювання масштабу такої адаптації запропоновано коефіцієнт бюджетно-нейтральної адаптації:

$$КБНА = 0,5 \cdot \frac{\Sigma\left|H_i - H_u\right|}{\Sigma H_u}.$$

Таблиця 4

Бюджетно-нейтральний розподіл робочого часу консультантів за індексом ІРЦТ-ТЦУ

Юрисдикція	ІРЦТ-ТЦУ	Рекомендовано, год.	Відхилення від 120 год.	Кластер
Угорщина	0.649	148.7	+28.7	Високе
Польща	0.599	142.7	+22.7	Високе
Чехія	0.588	141.4	+21.4	Високе
Іспанія	0.479	128.3	+8.3	Підвищене
Австрія	0.396	118.3	-1.6	Підвищене
Франція	0.353	113.1	-6.9	Підвищене
Італія	0.346	112.3	-7.7	Помірне
Бельгія	0.279	104.3	-15.7	Помірне
Нідерланди	0.218	97.0	-23.0	Низьке
Німеччина	0.192	93.9	-26.1	Низьке

Джерело: розраховано автором

У нашому прикладі КБНА становить 6.75 %, тобто для того, щоб цифрова конфігурація консалтингового процесу відповідала реальній неоднорідності зовнішнього середовища, достатньо перерозподілити лише невелику частку загального трудового бюджету. Це принциповий висновок для оцінки соціально-економічної ефективності цифровізації: навіть без збільшення витрат можна досягти вищої результативності завдяки більш точному налаштуванню процесу та кращому використанню людського капіталу.

Соціальний ефект такої перебудови проявляється не лише у зростанні продуктивності. Він також пов'язаний зі зменшенням пікових навантажень на команду, скороченням повторних запитів до клієнта, підвищенням відтворюваності рішень, а відтак – зі зниженням імовірності помилок, професійного вигорання та конфліктів щодо розподілу часу всередині проєкту. Економічний ефект виражається у кращому використанні партнерського та менеджерського часу, скороченні прихованих витрат на переробку та у зміщенні фокусу з рутинної технічної роботи на інтелектуально ємні дії – аналіз ризиків, захист позиції, сценарне моделювання.

Для української практики запропонований підхід має окреме значення. За даними UN E-Government Survey 2024, Україна демонструє порівняно високий рівень цифрового розвитку державного управління [2]. Водночас масив TP MAP-даних ще залишається надто обмеженим для повноцінного міжкраїнового ранжування [1]. Тому на національному рівні доцільно застосовувати ІРЦТ-ТЦУ в режимі поетапного калібрування: накопичувати статистику щодо тривалості врегулювання спорів, частоти додаткових запитів, обсягу доопрацювання документації та частки повторного використання цифрових доказових модулів. Саме таке поєднання міжнародної рамки та національної адаптації найбільше відповідає логіці дисертаційного дослідження соціально-економічної ефективності цифрових рішень у консалтинговій діяльності.

Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямі. У статті запропоновано і апробовано індекс регуляторно-цифрового тертя у трансфертному ціноутворенні як інструмент оцінки соціально-економічної ефективності цифровізації консалтингу. На основі офіційних даних OECD та ООН показано, що неоднорідність юрисдикційного середовища є настільки суттєвою, що унеможливлює однакову цифрову конфігурацію процесу для всіх країн портфеля. Розроблений індекс дає змогу перейти від загальної ідеї цифровізації до конкретного проєктного рішення – якої глибини має бути цифрове досьє, з якою частотою його слід оновлювати і який рівень контролю якості є економічно виправданим.

Емпіричні результати показали, що високий рівень регуляторно-цифрового тертя у 2024 р. характерний для Угорщини, Польщі та Чехії, тоді як найнижчі значення індексу зафіксовано в Німеччині та Нідерландах. Практична апробація довела, що адаптація консалтингового процесу до цього профілю не потребує збільшення бюджету: достатньо перерозподілити близько 6,75% фонду робочого часу. Це означає, що цифрові рішення у консалтингу створюють найбільшу цінність не тоді, коли вони просто прискорюють рутину, а тоді, коли дозволяють по-новому скомпонувати процес відповідно до складності зовнішнього середовища.

Подальші дослідження доцільно спрямувати на розширення набору змінних індексу за рахунок показників електронної взаємодії з податковими органами, використання e-invoicing, частоти APA/MAP-комбінацій, а також на побудову галузевих профілів консалтингового навантаження в межах окремих груп контрольованих операцій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. OECD. 2024 Mutual Agreement Procedure Statistics. URL: https://www.oecd.org/en/data/datasets/mutual-agreement-procedure-statistics.html (дата звернення: 15.03.2026).
2. United Nations. E-Government Survey 2024: Technical Appendix. New York: United Nations, 2024. URL: https://desapublications.un.org/sites/default/files/publications/2024-09/Technical%20Appendix%20%28Web%20version%29%201292024.pdf (дата звернення: 15.03.2026).
3. OECD. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Paris: OECD Publishing, 2022. DOI: https://doi.org/10.1787/0e655865-en
4. OECD. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. Paris: OECD Publishing, 2020. DOI: https://doi.org/10.1787/ca274cc5-en
5. OECD. Tax Administration Digitalisation and Digital Transformation Initiatives. Paris: OECD Publishing, 2025. DOI: https://doi.org/10.1787/c076d776-en
6. OECD. Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, Action 14 – 2015 Final Report. Paris: OECD Publishing, 2015. DOI: https://doi.org/10.1787/9789264241633-en
7. Vial G. Understanding digital transformation: A review and a research agenda. *Journal of Strategic Information Systems.* 2019. Vol. 28, No. 2. P. 118–144. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jsis.2019.01.003
8. Matt C., Hess T., Benlian A., Wiesböck F. Options for Formulating a Digital Transformation Strategy. *MIS Quarterly Executive.* 2016. Vol. 15, No. 2. P. 123–139.
9. Warner K.S.R., Wäger M. Building dynamic capabilities for digital transformation: An ongoing process of strategic renewal. *Long Range Planning.* 2019. Vol. 52, No. 3. P. 326–349. DOI: https://doi.org/10.1016/j.lrp.2018.12.001
10. OECD. Tax Administration 3.0 and the Digital Identification of Taxpayers: Initial Findings. Paris: OECD Publishing, 2022. DOI: https://doi.org/10.1787/3ab1789a-en
11. OECD. Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing: Initial Findings. Paris: OECD Publishing, 2022. DOI: https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en
12. Kostovyat H., Rogov V. Transfer Pricing Management in the Context of Digitalization. *Acta Globalis Humanitatis et Linguarum.* 2025. Vol. 2, No. 4. P. 210–222. DOI: https://doi.org/10.69760/aghel.0250040010

REFERENCES

1. OECD. 2024 Mutual Agreement Procedure Statistics. Available at: https://www.oecd.org/en/data/datasets/mutual-agreement-procedure-statistics.html (accessed 15 March 2026).
2. United Nations. E-Government Survey 2024: Technical Appendix. New York: United Nations, 2024. Available at: https://desapublications.un.org/sites/default/files/publications/2024-09/Technical%20Appendix%20%28Web%20version%29%201292024.pdf (accessed 15 March 2026).
3. OECD. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Paris: OECD Publishing, 2022. DOI: https://doi.org/10.1787/0e655865-en
4. OECD. (2020). Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. Paris: OECD Publishing. DOI: https://doi.org/10.1787/ca274cc5-en
5. OECD. Tax Administration Digitalisation and Digital Transformation Initiatives. Paris: OECD Publishing, 2025. DOI: https://doi.org/10.1787/c076d776-en
6. OECD. (2015). Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, Action 14 – 2015 Final Report. Paris: OECD Publishing. DOI: https://doi.org/10.1787/9789264241633-en
7. Vial G. (2019). Understanding digital transformation: A review and a research agenda. *Journal of Strategic Information Systems,* vol. 28, no. 2, pp. 118–144. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jsis.2019.01.003
8. Matt C., Hess T., Benlian A., Wiesböck F. (2016). Options for Formulating a Digital Transformation Strategy. *MIS Quarterly Executive,* vol. 15, no. 2, pp. 123–139.
9. Warner K.S.R., Wäger M. (2019). Building dynamic capabilities for digital transformation: An ongoing process of strategic renewal. *Long Range Planning,* vol. 52, no. 3, pp. 326–349. DOI: https://doi.org/10.1016/j.lrp.2018.12.001
10. OECD. (2022) Tax Administration 3.0 and the Digital Identification of Taxpayers: Initial Findings. Paris: OECD Publishing. DOI: https://doi.org/10.1787/3ab1789a-en
11. OECD. (2022). Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing: Initial Findings. Paris: OECD Publishing. DOI: https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en
12. Kostovyat H., Rogov V. (2025). Transfer Pricing Management in the Context of Digitalization. *Acta Globalis Humanitatis et Linguarum,* vol. 2, no. 4, pp. 210–222. DOI: https://doi.org/ 10.69760/aghel.0250040010

Ihor Prytula, *Taras Shevchenko National University of Kyiv.* ***Index of regulatory-digital friction in transfer pricing: a jurisdiction-sensitive model for consulting digitalisation.***

Annotation. *The article proposes a jurisdiction-sensitive approach to assessing the socio-economic efficiency of digitalisation in transfer pricing consulting. Unlike studies that interpret digital solutions mainly as isolated automation tools, the paper argues that the effect of digitalisation depends not only on software functionality but also on the level of regulatory and institutional friction in the specific jurisdiction where a transfer pricing position is developed, documented or defended before the tax authority.* ***The purpose*** *of the paper is to develop and test the Index of Regulatory-Digital Friction in Transfer Pricing (IRDF-TP) and, on its basis, to construct a budget-neutral*

model for redistributing consultants' working time across jurisdictions, so that the architecture of the digital consulting process can be differentiated without increasing the total project budget. ***Methodology of research.*** *The study combines analytical, comparative, index-based and applied calculation methods. The empirical base integrates OECD 2024 Mutual Agreement Procedure Statistics and the UN 2024 E-Government Development Index for ten European jurisdictions. Indicators are normalised via min-max transformation, and the composite index aggregates four weighted components: average time to close transfer pricing MAP cases, closure-ratio deficit, growth of unresolved case inventory and the digital government gap. A portfolio simulation with a uniform baseline of 120 hours per country tests budget neutrality.* ***Findings.*** *Hungary, Poland and Czechia form the cluster with the highest level of regulatory-digital friction; Spain, Austria and France occupy an intermediate position; Germany and the Netherlands demonstrate the lowest values. The simulation shows that adapting the consulting process to the real heterogeneity of the external environment requires reallocating only 6.75 percent of the total labour budget, with additional hours channelled primarily to high-friction countries. The scientific novelty lies in shifting the analysis from a tool-centred view of digitalisation to a process-and-institution-centred model of consulting design.* ***Practical value.*** *The IRDF-TP provides consulting firms with a transparent managerial instrument for three tasks: designing jurisdiction-specific depth of digital transfer pricing dossiers, differentiating the allocation of expert time between high- and low-friction countries, and justifying internal investments in digital tools by quantifiable external friction rather than by generic technology trends.*

Keywords: *transfer pricing, consulting digitalisation, socio-economic efficiency, Mutual Agreement Procedure, digital government, composite index, jurisdiction portfolio management.*

Дата надходження статті: 21.04.2026
Дата прийняття статті: 11.05.2026
Дата публікації статті: 22.06.2026