

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-109>

УДК [336.225.3.02:172.12:658.1]:347.73

**ПЛАТНИКИ ПОДАТКІВ
З ВИСОКИМ РІВНЕМ ДОБРОВІЛЬНОГО ДОТРИМАННЯ
ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА
ЯК СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ**

**TAXPAYERS WITH A HIGH LEVEL
OF VOLUNTARY COMPLIANCE WITH TAX LEGISLATION
AS SUBJECTS OF TAX ADMINISTRATION**

Банера Надія Петрівна

кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6486-820X>

Пилипенко Соломія Миколаївна

кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1145-5663>

Гелей Людмила Олегівна

кандидат економічних наук, доцент,
Львівська філія Приватного вищого навчального закладу
«Європейський університет»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4564-5374>

Banera Nadiia, Pylypenko Solomiia

Ivan Franko National University of Lviv

Heley Liudmyla

Lviv Branch of the Private Higher Education Institution «European University»

У статті досліджено функціонування суб'єктів господарювання, які включені до Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства. Охарактеризовано передумови реалізації проекту «Територія високого рівня податкової довіри». Систематизовано вимоги щодо включення юридичних і фізичних осіб–суб'єктів підприємницької діяльності до переліку, виділено спільні вимоги для всіх груп платників та окремі критерії для кожної з груп платників. Проаналізовано тенденції залученості платників до участі у проєкті у розрізі систем оподаткування, регіонів, видів економічної діяльності. Визначено основні переваги щодо податкового адміністрування для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства. Запропоновано застосування більш гнучких критеріїв щодо включення платників до Переліку. Напрямом подальших наукових досліджень має бути оцінювання впливу критеріїв у разі їх зміни на динаміку кількості платників, їх структуру, рівень сплачених ними податків, а також доцільність реалізації проєкту у повоєнний час.

Ключові слова: податкове адміністрування, податкове управління, платник податку, податкова довіра, комплаєнс-менеджер, податковий ризик.

Encouraging voluntary tax compliance is impossible without providing quality services and effective administration. Since businesses in Ukraine operate under martial law and unstable tax legislation, tax risks arise including attempts to evade taxation or minimize tax payments, delays in tax payment and declaration, and other related issues. In order to improve the efficiency of tax administration and the quality of service provided to taxpayers, a number of legislative and regulatory acts have been adopted that define the legal framework of the «Territory with a High Level of Tax Confidence». The purpose of the article is to systematize the requirements and criteria for identifying taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation, to analyze their number across specific groups, and to identify the problems, shortcomings, and prospects of implementing the project aimed at increasing the level of

voluntary compliance with tax legislation. In the research process, methods of analysis and synthesis, comparison and generalization, as well as tabular and graphical methods were used to visually represent the research results. The article examines the functioning of business entities included in the List of taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation. The article outlines the prerequisites for the implementation of the project «Territory with a High Level of Tax Confidence». The requirements for including legal entities and individuals engaged in entrepreneurial activity in the list have been systematized, common requirements for all groups of taxpayers and separate criteria for each group of taxpayers have been identified. The trends in taxpayer involvement in the project have been analyzed in terms of taxation systems, regions, and types of economic activity. The main advantages of tax administration for taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation have been identified. The application of more flexible criteria for including taxpayers in the List has been proposed. Further research should focus on assessing the impact of criteria changes on the dynamics of the number of taxpayers, their structure, the level of taxes paid by them, as well as the feasibility of implementing the project in the post-war period.

Keywords: tax administration, tax management, taxpayer, tax trust, compliance manager, tax risk.

Постановка проблеми. Суб'єкти господарювання в Україні функціонують в умовах складних викликів, спричинених повномасштабним вторгненням росії: руйнування або релокація виробничих потужностей, втрата налагоджених логістичних зв'язків, збільшення дефіциту висококваліфікованих кадрів, адаптація до роботи в умовах воєнного стану та інших. Однією з форм державної підтримки за поточних обставин слід виокремити гнучку податкову політику, спрямовану на підтримку бізнесу шляхом використання податкових пільг, пом'якшення адміністрування податків тощо. Впровадження спеціального режиму підтримки для окремої категорії суб'єктів господарювання – учасників проєкту «Територія високого рівня податкової довіри» (так званого Клубу Білого Бізнесу) – дозволить, з однієї сторони, підтримати бізнес під час війни, з іншої, – скоротити втрати бюджетних доходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням податкового адміністрування присвячена значна кількість праць вітчизняних вчених. А. Крисоватий, Т. Томнюк досліджують теоретико-методологічні та організаційні засади адміністрування податків, наголошуючи на необхідності створення такого механізму, який би відповідав потребам соціально-економічного розвитку держави та ініціював підвищення активності суб'єктів господарювання [1]. У працях Г. Лоскоріх, О. Перчі проаналізовано існуючі підходи до трактування поняття «податкове адміністрування», систематизовано та узагальнено їх. Вчені виокремлюють два взаємопов'язаних підходи до податкового адміністрування: процесуальна діяльність і метод управління [2]. Л. Сідельникова наголошує на відмінній ролі суб'єктів податкового адміністрування – владних повноваженнях податкових органів і правоздатності платників податків. Автор акцентує

увагу на необхідності розбудови партнерських взаємовідносин між Державною податковою службою України та платниками податків [3]. На необхідність спрощення податкового адміністрування для підприємницького сектора вказують у своїй праці М. Мельник і Т. Мединська [4]. О. Сарахман, В. Мороз, Р. Шурпенкова досліджують основні види податкових ризиків та підходи до управління ними. Запропоновані авторами заходи сприятимуть підвищенню прозорості податкового адміністрування, зменшенню рівня ухилення від оподаткування та спрощенню дотримання податкового законодавства для добросовісних платників [5]. В. Горин, П. Була, В. Чорноус акцентують увагу на взаємодії податкових органів і платників податків на засадах комплаєнс-менеджменту, зокрема, не оцінка податкових ризиків, а рівень сплати податків та розміри заробітної плати, що, на думку авторів, посилить довіру бізнес спільноти до ініціатив з реформування вітчизняної податкової системи [6].

Незважаючи на чималий науковий доробок залишаються недостатньо дослідженими питання особливостей функціонування платників з високим рівнем добровільного дотримання, як абсолютно нового суб'єкта податкового адміністрування.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є систематизація вимог та критеріїв визначення платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, аналіз їх чисельності в розрізі окремих груп, виявлення проблем, недоліків та перспектив реалізації проєкту, спрямованого на підвищення рівня добровільного дотримання податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу дослідження. У Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та Національній стратегії

доходів до 2030 року запропоновано заходи щодо модернізації податкового адміністрування з метою підвищення його ефективності та якості обслуговування платників податків і створення умов для справедливої податкової політики. Зокрема, розроблення і впровадження стратегії стимулювання добровільного дотримання податкової дисципліни з урахуванням специфіки груп та категорій платників податків, активізація роз'яснювальної та консультативної діяльності з метою добровільного дотримання вимог податкового законодавства тощо [7; 8].

Виходячи з цього, Державна податкова служба України з метою підвищення рівня добровільного дотримання податкового законодавства, створення справедливих і рівних умов оподаткування для платників, реалізує проєкт «Територія високого рівня податкової довіри», в основу якого покладена ідея про те, що бізнес, який відповідає чітко визначеним критеріям, може отримувати підтримку з боку держави.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» встановлено порядок віднесення суб'єктів господарювання до платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства та визначено преференції для них [9].

Особливості адміністрування податків для таких платників вступають в дію з 1 жовтня 2023 року та діятимуть по 31 грудня року, в якому воєнний стан буде припинено або скасовано.

З метою покращення сервісів для платників податків ДПСУ створено окремий субсайт «Територія високого рівня податкової довіри», на якому сконцентровано всю інформацію про проєкт [10].

Користуючись цим субсайтом, юридичні і фізичні особи мають можливість отримати зручний доступ до актуальної інформації, зокрема Переліків платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства та розрахованих середніх показників критеріїв у розрізі регіонів, видів економічної діяльності, груп платників податків та періодів. Окрім того, можна ознайомитися з картою Території високого рівня податкової довіри, на якій відображена кількість включених платників до Переліку в кожній області України.

Перелік формується щоквартально, не пізніше останнього робочого дня березня, травня, серпня та листопада. Інформація публікується на субсайті «Територія високого рівня податкової довіри» на п'ятнадцятий робочий день з дня його затвердження. В разі, якщо платник не бажає оприлюднення своїх даних, він може подати повідомлення про відмову протягом 5 робочих днів після отримання повідомлення про включення.

Вимоги та критерії щодо включення юридичних і фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності до Переліку визначено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку формування та оприлюднення Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» [11].

Зокрема, встановлено спільні вимоги до всіх категорій платників та окремі критерії залежно від категорії платників (рис. 1).

За даними затвердженого Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства станом на червень 2025 року кількість таких платників зменшилась: на 13,4% порівняно з першим періодом (жовтень 2023 – вересень 2024) і на 26,1% в порівнянні з попереднім періодом (квітень 2024 – березень 2025) та становить 7149 осіб, з них 6619 – юридичні особи і 530 – фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності (рис. 2).

Однак, попри те, що кількість учасників зменшилась, їх частка у сплачених податках зросла до 13,26% (185,2 млрд. грн.) [12].

Більш поглиблені висновки щодо чисельності платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства можна отримати при аналізі показників у розрізі систем оподаткування (табл. 1).

Так, найбільшу частку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства протягом досліджуваного періоду, займають юридичні особи загальної системи оподаткування (54,3% у червні 2025 р.) і юридичні особи спрощеної системи, які перебувають на 3 групі оподаткування (22,5%). Найменша частка належить фізичним особам-підприємцям загальної системи оподаткування (0,8%). Однак, ця група платників демонструє позитивну тенденцію – зростання чисельності більш, ніж у три рази з вересня 2023 року по червень 2025 року. Тенденцію до збільшення чисельності мають Резиденти Дія Сіті – на 43,8% і фізичні особи-підприємці спрощеної системи, які перебу-

Вимоги віднесення до Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства (спільні вимоги для всіх платників)		Відсутність порушень строків подання звітності. Відсутність рішення про включення до ризикових платників ПДВ. Відсутність заборгованості зі сплати податків та ЄСВ. Відсутність порушень граничних строків розрахунків за експортно-імпортними операціями протягом останніх 12 місяців. Відсутність санкцій до платника податків та/ або його засновників (учасників), кінцевих бенефіціарних власників. Відсутність процедур банкрутства або припинення діяльності. Відсутність громадянства держави, що здійснює збройну агресію проти України, у платника податків та/ або його засновників (учасників), кінцевих бенефіціарних власників. Відсутність змін щодо основного виду економічної діяльності протягом останніх 12 місяців. Відповідність критеріям залежно від обраної системи оподаткування. Перебування на обліку в ДПС більше 1 року.
Критерії (згідно з обраною системою оподаткування) віднесення до Переліку	для юридичних осіб загальної системи оподаткування	Рівень сплати податку на прибуток повинен дорівнювати або перевищувати середній по галузі за останні 4 квартали. Рівень сплати ПДВ має бути рівним або вищим від середнього по галузі за останні 12 звітних періодів. Рівень заробітної плати повинен бути не меншим за середню заробітну плату по галузі в регіоні, помножену на коефіцієнт 1.1 за останні 4 квартали, за умови наявності мінімум п'яти працівників.
	для резидентів Дія.Сіті	Рівень сплати податків до бюджету повинен дорівнювати або перевищувати середній серед резидентів Дія.Сіті.
	для юридичних осіб спрощеної системи (3 група)	Рівень сплати податків до бюджету повинен відповідати або перевищувати середній по галузі. Рівень заробітної плати повинен бути не меншим за середню заробітну плату по галузі в регіоні, помножену на коефіцієнт 1.1 за останні 4 квартали, за умови наявності мінімум п'яти працівників.
	для юридичних осіб спрощеної системи (4 група)	Від'ємне значення різниці між сумою МПЗ та сплаченими податками і витратами на оренду земельних ділянок. Рівень сплати ПДВ має бути рівним або вищим від середнього по галузі за останні 12 звітних періодів. Рівень зарплати повинен бути не меншим за середню зарплату по галузі в регіоні, помножену на коефіцієнт 1.1 за останні 4 квартали, за умови наявності мінімум п'яти працівників. Наявна площа земель (власність/користування), орендованих земельних ділянок не менше 200 га або орендованої комунальної або державної власності не менше 0,5 га та виконання податкових зобов'язань зі сплати податку за землю та єдиного податку.
	для ФОП загальної системи оподаткування	Рівень сплати ПДФО має бути рівним або вищим від середнього по галузі. Рівень сплати ПДВ має бути рівним або вищим від середнього по галузі за останні 12 звітних періодів. Рівень заробітної плати повинен бути не меншим за середню заробітну плату по галузі в регіоні, помножену на коефіцієнт 1.1 за останні 4 квартали.
	для ФОП спрощеної системи (3 група)	Дохід перевищує 5 млн. грн. Рівень сплати податків до бюджету повинен дорівнювати або перевищувати середній по галузі за останні 4 квартали. Рівень заробітної плати повинен бути не меншим за середню заробітну плату по галузі в регіоні, помножену на коефіцієнт 1.1 за останні 4 квартали.

Рис. 1. Вимоги та критерії щодо включення юридичних осіб і фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності до Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства

Джерело: сформовано авторами на основі [9; 11]

вають на 3 групі оподаткування, – на 252,2% (при зменшенні у порівнянні з попереднім періодом на 29,4%). За вересень 2023 року –

червень 2025 року серед платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства зменшилась чисельність

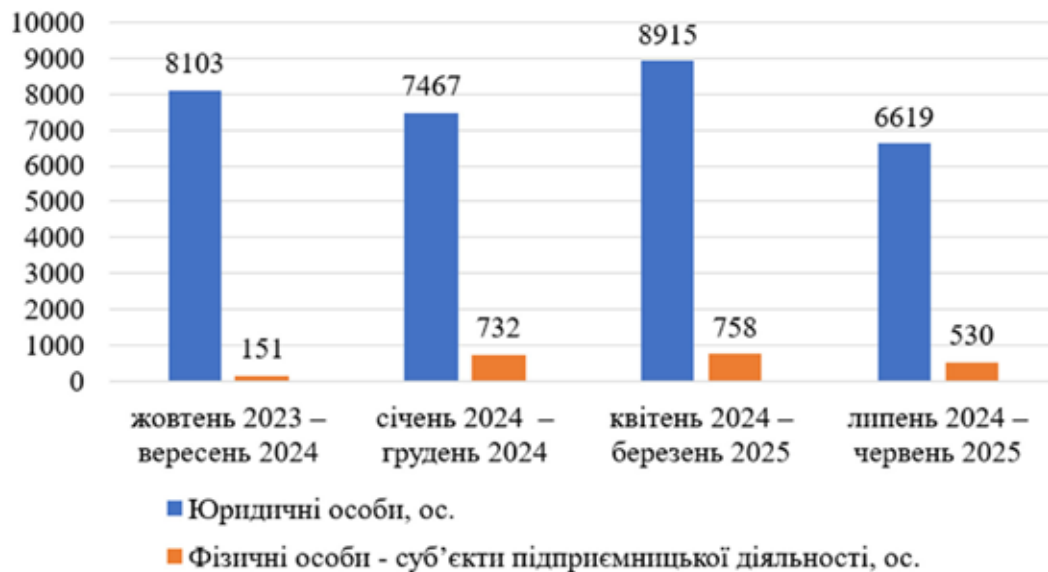


Рис. 1. Динаміка кількості платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства за жовтень 2023 р. – червень 2025 р.

Джерело: сформовано авторами на основі [10]

Таблиця 1

Динаміка кількості платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства з розподілом за системами оподаткування за жовтень 2023 р. – червень 2025 р.

Групи платників	Період				липень 2024 – червень 2025
	жовтень 2023 – вересень 2024	січень 2024 – грудень 2024	квітень 2024 – березень 2025	липень 2024 – червень 2025.	у % до жовтня 2023 – вересня 2024
Юридичні особи загальної системи оподаткування, ос.	4487	4123	5041	3879	86,4
у % до загальної кількості, %	54,4	50,3	52,1	54,3	-
Резиденти Дія Сіті, ос.	169	211	222	243	143,8
у % до загальної кількості, %	2,0	2,6	2,3	3,4	-
Юридичні особи спрощеної системи (3 група), ос.	2359	2149	2502	1607	68,1
у % до загальної кількості, %	28,6	26,2	25,9	22,5	-
Юридичні особи спрощеної системи (4 група), ос.	1088	984	1150	890	81,8
у % до загальної кількості, %	13,2	12,0	11,9	12,4	-
ФОП загальної системи оподаткування, ос.	17	65	89	58	341,2
у % до загальної кількості, %	0,2	0,8	0,9	0,8	-
ФОП спрощеної системи (3 група), ос.	134	667	669	472	352,2
у % до загальної кількості, %	1,6	8,1	6,9	6,6	-
Всього	8254	8199	9673	7149	86,6

Джерело: сформовано авторами на основі [10]

юридичних осіб загальної системи оподаткування на 13,6%, юридичних осіб спрощеної системи, які перебувають на 3 групі оподаткування, – на 31,9% і юридичних осіб спрощеної системи, які перебувають на 4 групі оподаткування, – на 18,2%.

Аналіз чисельності платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства в розрізі регіональних та між-регіональних управлінь ДПС також засвідчує змінну тенденцію упродовж періоду їх функціонування (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка кількості платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства за регіонами за жовтень 2023 р. – червень 2025 р., ос.

Регіон	Період				липень 2024 -червень 2025 у % до жовтня 2023 – вересня 2024
	жовтень 2023 – вересень 2024	січень 2024 – грудень 2024	квітень 2024 – березень 2025	липень 2024 – червень 2025	
ДПС у м. Київ	1807	1891	2172	1640	90,8
ДПС у Дніпропетровській обл.	800	769	865	664	83,0
ДПС у Львівській обл.	607	596	719	507	83,5
ДПС у Київській обл.	587	570	684	516	87,9
ДПС у Харківській обл.	380	374	469	316	83,2
ДПС у Полтавській обл.	360	367	433	327	90,8
ДПС в Одеській обл.	314	295	334	244	77,7
ДПС у Вінницькій обл.	313	308	382	291	93,0
ДПС у Черкаській обл.	302	287	307	225	74,5
ДПС у Хмельницькій обл.	265	238	267	196	74,0
ДПС в Івано-Франківській обл.	235	220	287	179	76,2
ДПС у Сумській обл.	228	209	264	182	79,8
ДПС у Кіровоградській обл.	211	215	230	175	82,9
ДПС у Житомирській обл.	208	206	252	180	64,3
ДПС у Рівненській обл.	207	200	248	165	79,7
ДПС у Запорізькій обл.	197	228	252	182	92,4
ДПС у Тернопільській обл.	193	189	242	160	82,9
ДПС у Волинській обл.	191	197	250	182	95,3
Центральне МУ ДПС	162	142	160	151	93,2
ДПС у Чернігівській обл.	146	153	192	146	100,0
ДПС у Миколаївській обл.	144	154	193	130	90,3
ДПС у Закарпатській обл.	129	136	167	134	103,9
ДПС у Чернівецькій обл.	110	104	144	105	95,5
ДПС у Донецькій обл.	44	33	38	30	68,2
Східне МУ ДПС	32	31	33	38	118,8
Західне МУ ДПС	29	20	20	19	65,5
Південне МУ ДПС	25	32	31	31	124,0
Північне МУ ДПС	19	24	24	24	126,3
ДПС у Херсонській обл., АРК та м. Севастополі	9	10	12	9	100,0
ДПС у Луганській обл.	-	1	2	1	-
Всього	8254	8199	9673	7149	86,6

Джерело: сформовано авторами на основі [10]

За результатами дослідження можемо відмітити очевидне лідерство за кількістю платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, які зареєстровані в ДПС у м. Києві – 1640 од.,

ДПС у Дніпропетровській області – 664 од., ДПС у Київській області – 516 од. та ДПС у Львівській області – 507 од. у червні 2025 р.

Незважаючи на загальну спадну тенденцію кількості платників з високим рівнем

Таблиця 3

Динаміка кількості платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства за видами економічної діяльності за жовтень 2023 р. – червень 2025 р., ос.

Вид економічної діяльності	Період				липень 2024 -червень 2025 у % до жовтня 2023 – вересня 2024
	жовтень 2023 – вересень 2024	січень 2024 – грудень 2024	квітень 2024 – березень 2025	липень 2024 – червень 2025	
Сільське господарство, лісове господарство, рибне господарство	1165	1068	1143	942	80,9
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	28	24	29	26	92,9
Переробна промисловість	1211	1196	1441	1096	90,5
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	62	79	107	45	72,6
Водопостачання, каналізація, поводження з відходами	66	66	97	67	101,5
Будівництво	589	503	656	481	81,7
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	1824	1906	2291	1685	92,4
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	343	369	448	367	107,0
Тимчасове розміщення й організація харчування	162	165	196	132	81,5
Інформація та телекомунікації	336	381	618	364	108,3
Фінансова та страхова діяльність	19	24	27	20	105,3
Операції з нерухомим майном	684	637	698	534	78,1
Професійна, наукова та технічна діяльність	555	583	651	454	81,8
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	686	685	700	572	83,4
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	6	5	6	3	50,0
Освіта	77	72	92	39	50,6
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	322	306	342	228	70,8
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	27	31	32	22	81,5
Надання інших видів послуг	92	99	99	72	78,3
Всього	8254	8199	9673	7149	86,6

Джерело: сформовано авторами на основі [10]

добровільного дотримання податкового законодавства зростає кількість таких суб'єктів, що перебувають на обліку в органах ДПС у Закарпатській (на 3,9%), Луганській областях і в Східному (на 18,8%), Південному (на 24,0%) та Північному (на 26,3%) міжрегіональних управліннях ДПС по роботі з великими платниками податків. У Чернівецькій та Херсонській областях цей показник за досліджувані періоди не змінився.

За видами економічної діяльності кількість платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства упродовж жовтня 2023 року – червня 2025 року демонструє тенденцію до зниження, за винятком суб'єктів господарювання, які задіяні у здійсненні водопостачання, каналізації, поводження з відходами; транспорті, складському господарстві, поштовій та кур'єрській діяльності; інформації та телекомунікаціях; фінансовій та страховій діяльності (табл. 3).

Отже, можна стверджувати, що найбільша кількість платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства задіяні станом на червень 2025 р. у здійсненні оптової та роздрібної торгівлі, ремонті автотранспортних засобів і мотоциклів – 1685 од., переробній промисловості – 1096 од., сільському, лісовому, рибному господарстві – 942 од., незважаючи на зменшення їх чисельності за досліджувані періоди на 7,6%, 9,5% і 19,1% відповідно.

В структурі платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства найменшу питому вагу займають підприємства державного управління й оборони; обов'язкового соціального страхування – 3 од. у червні 2025 р., причому їх кількість упродовж жовтня 2023 р. – червня 2025 р. скоротилась вдвічі.

Входження суб'єкта господарювання до Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства надає йому ряд переваг щодо податкового адміністрування:

- мораторій на документальні перевірки – платники не підлягають фактичним та документальним перевіркам, крім бюджетного відшкодування, з питань трансфертного ціноутворення, перевіркам за ініціативою платника податків або в разі надходження доказів/інформації щодо ризиків сплати податків;

- скорочення строків перевірок – з метою бюджетного відшкодування податку на додану вартість скорочено строки камеральної перевірки до 5 робочих днів та документальної перевірки – до 10 робочих днів;

- особливості надання консультацій – платники отримуватимуть індивідуальні податкові консультації протягом 15 календарних днів;

- особистий комплаєнс – менеджер – спрощується механізм взаємодії з податковим органом, упродовж робочого дня платник зможе в усній формі, а також з використанням засобів дистанційного зв'язку спілкуватись з закріпленою за ним посадовою особою з питань, які виникають при оподаткуванні господарської діяльності.

Висновки. Стимулювання добровільної сплати податків неможливо без надання якісних послуг та ефективного адміністрування. Оскільки суб'єкти господарювання в Україні функціонують в умовах воєнного стану, нестабільного податкового законодавства виникають податкові ризики, пов'язані з намаганням ними уникнути оподаткування або мінімізувати податкові платежі, несвоєчасною сплатою податків та їх декларуванням тощо. З метою підвищення ефективності податкового адміністрування та якості обслуговування платників податків прийнято ряд законодавчо-нормативних актів, які визначають правовий режим «Території високого рівня податкової довіри». Проведений аналіз засвідчив позитивну динаміку чисельності платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства упродовж жовтня 2023 року – березня 2025 року. За результатами останнього опублікованого Переліку можна відзначити зменшення загальної кількості цих платників. Така тенденція свідчить про необхідність встановлення більш гнучких вимог та критеріїв щодо включення суб'єктів господарювання до переліку сумлінних платників податків. Зокрема, можна запропонувати доопрацювання показника рівня сплати податку на додану вартість (з метою розширення кола платників, для яких не повинен застосовуватись цей критерій), уточнення порядку розрахунку податку на прибуток (для більш об'єктивної оцінки), врегулювання розрахунку зарплатного критерію, пом'якшення вимог щодо відсутності фактів порушення податкових обов'язків щодо подання звітності тощо. Слід зазначити, що на запит підприємців відповідний законопроект поданий на розгляд до парламенту.

Майбутніми дослідженнями в даному напрямку вважаємо оцінювання впливу критеріїв у разі їх зміни на динаміку кількості платників, їх структуру, рівень сплачених ними податків, а також доцільність реалізації проекту у повоєнний час.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Крисоватий А. І., Томнюк Т. Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : монографія. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.
2. Лоскоріх Г. Л., Перчі О. Ф. Теоретичні аспекти податкового адміністрування в сучасних реаліях бюджетно-податкової системи. *Агросвіт*. 2024. № 16. С. 118–127.
3. Сідельникова Л. П. Теоретико-організаційні домінанти податкового адміністрування в системі державного податкового менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2020. № 22. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/91/86> (дата звернення: 02.10.2025).
4. Мельник М. І., Мединська Т. В. Механізми підтримки і стимулювання розвитку підприємницького сектору України в умовах війни. *Академічні візії*. 2024. № 36. С. 1–12. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/1396/1268> (дата звернення: 02.10.2025).
5. Сарахман О. М., Мороз В. П., Шурпенкова Р. К. Управління податковими ризиками: стратегічні підходи та інструменти мінімізації. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 8. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/263> (дата звернення: 02.10.2025).
6. Горин В. П., Була П. В., Чорноус В. С. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 18. С. 23–31.
7. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29.12. 2021 № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80> (дата звернення: 02.10.2025).
8. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhlavennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> (дата звернення: 02.10.2025).
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства : Закон України від 18.06.2024 № 3813-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (дата звернення: 02.10.2025).
10. Офіційний сайт. Територія високого рівня податкової довіри. URL: <https://tpd.tax.gov.ua/> (дата звернення: 02.10.2025).
11. Порядок формування та оприлюднення Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства : Наказ Міністерства фінансів України від 07.10.2024 № 495. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (дата звернення: 02.10.2025).
12. Менше компаній – більше податків: як змінився перелік сумлінних платників. URL: https://investnews.com.ua/novyny/7698-menche_kompanii_bilshe_podatkiv_yak_zminyvsya_perelik_sumlinnykh_platnykiv/ (дата звернення: 02.10.2025).

REFERENCES:

1. Krysovatyi A. I., Tomniuk T. L. (2012) Administruvannia podatkov v Ukraini: orhanizatsiia ta napriamy transformatsii [Tax administration in Ukraine: organization and directions of transformation] : monohrafiya [a monograph]. Ternopil : Ekonomichna dumka TNEU, 212 p. (in Ukrainian)
2. Loskorikh H. L., Perchi O. F. (2024) Teoretychni aspekty podatkovoho administruvannia v suchasnykh realiakh biudzhethno-podatkovoi systemy [Theoretical aspects of tax administration in the modern realities of the budget and tax system]. *Ahrosvit*. № 16. P. 118–127.
3. Sidelnikova L. P. (2020) Teoretyko-orhanizatsiini dominanty podatkovoho administruvannia v systemi derzhavnogo podatkovoho menedzhmentu [Theoretical and organizational dominants of tax administration in the system of state tax management]. *Ekonomika ta suspilstvo*. № 22. Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/91/86> (accessed October 02, 2025).
4. Melnyk M. I., Medynska T. V. (2024) Mekhanizmy pidtrymky i stymuliuvannia rozvytku pidpriemnytskoho sektoru Ukrainy v umovakh viiny [Mechanisms for supporting and promoting the development of Ukraine's entrepreneurial sector under wartime conditions]. *Akademichni vizii*. № 36. P. 1–12.
5. Sarakhman O. M., Moroz V. P., Shurpenkova R. K. (2025) Upravlinnia podatkovyry ryzykamy: stratehichni pidkhody ta instrumenty minimizatsii [Tax risk management: strategic approaches and minimization tools]. *Aktualni pytannia ekonomichnykh nauk*. 2025. № 8. Available at: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/263> (accessed October 02, 2025).

6. Horyn V. P., Bula P. V., Chornous V. S. (2024) Podatkova polityka Ukrainy v umovakh voiennoho chasu: realii, bezpekovi vyklyky ta perspektyvy podolannia. *Investysii: praktyka ta dosvid* [Tax policy of Ukraine under martial law: realities, security challenges, and prospects of overcoming]. № 18. pp. 23–31.

7. Stratehiia reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2022-2025 roky [Public Financial Management Reform Strategy for 2022–2025]. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 29.12. 2021 № 1805-r. Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated December 29, 2021. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80> (accessed October 02, 2025).

8. Pro skhvalennia Natsionalnoi stratehii dokhodiv do 2030 roku [On the Approval of the National Revenue Strategy until 2030]. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27.12.2023 № 1218-r. Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated December 27, 2023. Available at: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> (accessed October 02, 2025).

9. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo osoblyvostei podatkovoho administruvannia pid chas voiennoho stanu dlia platnykiv podatkiv z vysokym rivnem dobrovilnoho dotrymannia podatkovoho zakonodavstva [On amendments to the tax code of Ukraine regarding the specifics of tax administration during martial law for taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation]. Zakon Ukrainy vid 18.06.2024 № 3813-IX. Law of Ukraine № 3813-IX dated June 18, 2024. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (accessed October 02, 2025).

10. Ofitsiyni sait. Terytoriia vysokoho ravnia podatkovoi doviry. Official website of «Territory with a High Level of Tax Confidence». Available at: <https://tpd.tax.gov.ua/> (accessed October 02, 2025).

11. Poriadok formuvannia ta opyriudnennia pereliku platnykiv podatkiv z vysokym rivnem dobrovilnoho dotrymannia podatkovoho zakonodavstva [Procedure for the formation and publication of the List of taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation]. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.10.2024 № 495. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated October 07, 2024. Available at: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (accessed October 02, 2025).

12. Menshe kompanii – bilshe podatkiv: yak zminyvsia perelik sumlinnykh platnykiv [Fewer companies – more taxes: how the list of compliant taxpayers has changed]. Available at: https://investnews.com.ua/novyny/7698-menche_kompanii_bilshe_podatkiv_yak_zminyvsia_perelik_sumlinnykh_platnykiv/ (accessed October 02, 2025).