

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-8>

УДК 336.226.1:340.134(477)

Цап Володимир Дмитрович

кандидат економічних наук,

доцент кафедри фінанси, облік і оподаткування,

Таврійський державний агротехнологічний університет імені Дмитра Моторного

ORCID <https://orcid.org/0000-0001-8059-3122>**Volodymyr Tsap**

Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological University

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ДОБРОЧЕСНОСТІ В УКРАЇНІ: МЕХАНІЗМ СЕЛЕКТИВНОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ТА ЙОГО ПРАКТИЧНА ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ

REGULATORY AND LEGAL FOUNDATIONS OF TAX INTEGRITY IN UKRAINE: THE MECHANISM OF SELECTIVE ADMINISTRATION AND ITS PRACTICAL IMPLEMENTATION

Анотація. У статті досліджено нормативно-правові засади функціонування механізму податкової доброчесності в Україні, що був запроваджений в умовах воєнного стану як інструмент модернізації податкового адміністрування. Розглянуто законодавчі передумови формування Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства відповідно до прийнятих змін до чинного законодавства України. Визначено критерії доброчесності, порядок автоматичного включення, а також інституційні переваги для сумлінних платників, зокрема звільнення від перевірок, прискорене бюджетне відшкодування та індивідуальний комплаєнс-супровід. Акцент зроблено на ролі селективного адміністрування як моделі фіскальної довіри, що сприяє прозорості, зменшенню тіньових практик та формуванню партнерських відносин між бізнесом і державою в умовах посткризової трансформації.

Ключові слова: податкова доброчесність, селективне адміністрування, податкове законодавство, Перелік платників, комплаєнс-менеджмент, податкові преференції, податковий контроль, фіскальна політика.

Summary. The article explores the regulatory and legal foundations of implementing a tax integrity mechanism in Ukraine, institutionalized under martial law as part of the modernization of the national tax administration system and the transition to a risk-oriented compliance model. The study focuses on a thorough analysis of key normative documents particularly Law No. 3813-IX and Order No. 495 which define the legal status, selection criteria, procedural guarantees, and fiscal incentives for inclusion in the List of taxpayers with a high level of voluntary compliance with tax legislation. The paper highlights the theoretical and practical dimensions of tax integrity as a fundamental element of strategic fiscal governance, contributing to increased transparency, predictability of administrative behavior, and a more cooperative relationship between businesses and tax authority. The authors emphasize the innovative nature of selective tax administration as a tool of institutional trust and a mechanism for promoting tax morality through positive reinforcement and regulatory simplification. Key benefits for compliant taxpayers include exemption from certain types of audits, automatic VAT reimbursement procedures, access to individual tax support, and a reduced administrative burden. Particular attention is paid to the implementation of compliance management technologies and their role in fostering long-term voluntary compliance and reducing shadow economy practices. The article substantiates that the mechanism of selective administration serves not only as a tool for targeted control but also as a driver for enhancing the quality of tax governance, strengthening public confidence in tax institutions, and stimulating formalization of economic activity. It is argued that embedding tax integrity into the regulatory framework represents a paradigmatic shift from punitive to partnership-based approaches in tax administration. The authors also provide recommendations for the institutional refinement and expansion of the mechanism, emphasizing the need for continuity, transparency of procedures, and alignment with international best practices in tax compliance.

Keywords: tax integrity, selective tax administration, voluntary compliance, compliance management, tax incentives, risk-based approach, fiscal governance.

Постановка проблеми. У сучасних умовах трансформації податкової політики України особливого значення набуває формування партнерських відносин між державою та платниками податків, заснованих на принципах прозорості, довіри та взаємної відповідальності. Одним із ключових викликів у цій площині є необхідність побудови ефективного механізму верифікації доброчесності платників податків, який би не лише забезпечував належний рівень податкової дисципліни, а й створював стимули для добровільного виконання податкових зобов'язань. Запровадження в Україні Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства стало важливим кроком у напрямі переходу до селективного адміністрування, однак потребує ґрунтовного наукового осмислення щодо його нормативно-правового забезпечення, прозорості критеріїв включення та ефективності практичної імплементації. У цьому контексті актуальним є дослідження нормативної природи інституту податкової доброчесності, аналіз механізмів його реалізації в умовах воєнного стану, а також визначення потенційних ризиків та обмежень впровадження даної ініціативи у податкову систему України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування податкової доброчесності та інституціоналізації селективного адміністрування дедалі більше привертають увагу науковців у контексті побудови ефективної моделі фіскального управління. Значний внесок у теоретичне осмислення концепції податкової доброчесності зробили вітчизняні вчені, зокрема Т. Єфіменко, яка акцентує увагу на морально-етичних аспектах фіскальної поведінки та важливості інструментів мотивації для платників податків [7, с. 13]. У дослідженнях В. Притули та Н. Ільницької розкрито роль фіскальної довіри як чинника модернізації податкового адміністрування в Україні [5, с. 71]. Вагомими є також напрацювання О. Яцух, у яких обґрунтовано взаємозв'язок між рівнем податкової доброчесності бізнесу та фінансово-економічною стабільністю підприємств, з урахуванням ризик-орієнтованих підходів до адміністрування податків [8, с. 89]. У дослідженні В. Синчака визначено роль фіскальної довіри як інституційної передумови стабільності податкових відносин у перехідній економіці [6, с. 40]. Ґрунтовну теоретико-методологічну базу для аналізу податкової політики України представлено у докторській дисертації А. Крисоватого, в якій розкрито системну природу трансформацій податкових механізмів та фінансового регулювання [3, с. 117]. Окрему увагу також приділено нормативно-правовим аспектам реалізації податкової доброчесності в працях С. Лисенка та І. Лутковської, проте ці дослідження лише частково торкаються специфіки імплементації механізму Переліку добросовісних платників [4, с. 117].

Серед зарубіжних науковців значну увагу до формування середовища добровільного податкового комплаєнсу приділяють J. Alm і B. Torgler, які доводять, що запровадження стимулюючих механізмів підвищує рівень добровільної сплати податків [1, с. 224]. М. Keen і J. Slemrod досліджують вплив спрощених процедур адміністрування та податкових преференцій на підвищення прозорості фіскальної системи [2, с. 14].

Таким чином, попри наявність теоретичних і прикладних напрацювань щодо фіскальної довіри та добровільної податкової поведінки, залишається недостатньо опрацьованим інструментарій нормативного закріплення та практичного функціонування механізму податкової доброчесності в умовах дії воєнного стану в Україні, що і зумовлює актуальність даного дослідження.

Метою статті є комплексне дослідження нормативно-правових засад функціонування механізму податкової доброчесності в Україні відповідно до внесених змін до чинного законодавства, які передбачають впровадження селективного адміністрування платників податків. У центрі уваги – аналіз правових підходів до формування Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, оцінка інституційних переваг для сумлінних суб'єктів господарювання, а також визначення ролі цього механізму у формуванні фіскальної довіри, зниженні регуляторного навантаження та трансформації моделі взаємодії між державою і бізнесом.

Виклад основного матеріалу дослідження. Євроінтеграційний курс України передбачає подолання тіньових економічних практик та забезпечення прозорості в управлінні публічними фінансами. У контексті Угоди про асоціацію з ЄС одним із ключових зобов'язань є формування ефективної податкової системи як умови для макроекономічної стабільності та правового зближення [9]. Сучасна податкова політика України визначається як внутрішніми, так і зовнішніми чинниками, включно з викликами воєнного часу.

Податкові реформи орієнтовані на створення прозорості, справедливої системи, заснованої на партнерстві між платниками та державою. Ризик-орієнтований підхід до контролю сприяє фокусуванню зусиль на високоризикових платниках, з одночасним зменшенням тиску на добросовісний бізнес [10]. Прийнятий Закон № 3813-IX (2024) [11] запровадив правові механізми селективного адміністрування для платників із високим рівнем податкової доброчесності. Зокрема, визначено диференційовані підходи до адміністрування, що спрямовані на створення сприятливих умов для сумлінних суб'єктів господарювання, неформально позначених як представники «клубу білого бізнесу» [12]. Дія цього режиму обмежена періодом воєнного стану з можливістю подальшої адаптації.

Запровадження диференційованої моделі адміністрування має на меті стимулювання добровільного податкового дотримання, підвищення бюджетної стійкості та зниження фіскального тиску на прозорий бізнес. У довгостроковій перспективі така модель сприяє зміцненню інституційної довіри, боротьбі з тінізацією та корупцією.

Реалізація положень Закону № 3813 також відповідає очікуванням бізнесу щодо встановлення справедливих умов господарювання та посилення конкурентоспроможності [13]. Для забезпечення правової визначеності, з 1 листопада 2024 року набрав чинності Порядок № 495, затверджений Мінфіном [14], який встановлює процедуру розрахунку та застосування критеріїв доброчесності платників. Цей нормативний акт регламентує функціонування Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, що фактично прирівнюється до належності до «клубу білого бізнесу». Порядок орієнтований як на податкові органи, так і на самих платників, які можуть оцінити власну відповідність критеріям та реалізувати заходи для отримання передбачених податкових переваг.

У структурі Порядку № 495 особливої уваги заслуговують такі положення:

- розділ II – визначає алгоритм розрахунку галузевих середніх показників, з якими порівнюються індивідуальні показники платника податків;
- розділ III – встановлює загальні вимоги до платника податків, які є необхідними для включення до Переліку;
- розділ IV – містить диференційовані критерії відповідності для платників, залежно від обраної системи оподаткування.

Відповідно до пункту 3 розділу I Порядку № 495, формування Переліку здійснюється на регулярній основі чотири рази на рік – не пізніше останнього робочого дня березня, травня, серпня та листопада [14]. Така періодичність оновлення передбачає систематичний аналіз податкової поведінки платників з боку контролюючих органів на основі актуальної податкової інформації.

При кожному черговому формуванні Переліку органи Державної податкової служби здійснюють оцінювання суб'єктів господарювання на основі даних:

1. Податкової звітності, поданої станом на дату розрахунку критеріїв, зокрема:

- у березні – за результатами попереднього звітного (податкового) року;
- у травні – за I квартал поточного року та II–IV квартали року, що йому передус;
- у серпні – за I–II квартали поточного року та III–IV кв. попереднього року;
- у листопаді – за I–III квартали поточного року та IV кв попереднього року.

Окрему норму встановлено для юридичних осіб – платників податку на прибуток та фізичних

осіб – підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування та подають звітність раз на рік. У цьому випадку для оцінки критеріїв доброчесності використовуються дані податкової звітності за попередній звітний рік щодо показників сплати податку на прибуток (для юридичних осіб) або податку на доходи фізичних осіб

2. Про сплату податків, зборів та обов'язкових платежів, актуальних на дату здійснення розрахунку критеріїв. Ця інформація використовується як індикатор своєчасності та повноти виконання податкових зобов'язань, що є одним із ключових критеріїв для включення до Переліку.

Таким чином, регулярність оновлення Переліку та прозора система оцінювання платників сприяють підвищенню довіри до податкової системи та формуванню справедливих і рівних умов для ведення бізнесу.

Відповідно до положень Податкового кодексу України, право на включення до Переліку, тобто до неформальної спільноти, відомої як «клуб білого бізнесу», мають як юридичні особи, так і фізичні особи – підприємці, за умови одночасного дотримання визначених законодавством вимог [11]. На нормативно-правому рівні встановлено дві групи критеріїв, які є обов'язковими для включення до Переліку:

1. Загальні вимоги – застосовуються до всіх платників податків незалежно від системи оподаткування.

2. Спеціальні вимоги – диференціюються відповідно до обраної платником податків системи оподаткування (загальна чи спрощена).

Загальні вимоги до всіх претендентів на включення до Переліку:

1. Податковий борг та/або інша заборгованість перед бюджетом не повинна перевищувати 3000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (еквівалент – 51 000 грн), а строк її виникнення не повинен перевищувати 30 календарних днів;

2. Відсутність будь-якої заборгованості з єдиного соціального внеску – як недоїмки, так і нарахованих штрафів або пені;

3. Протягом останніх 12 місяців не повинно бути порушень строків подання податкової звітності, у тому числі щодо контрольованих іноземних компаній та фінансової звітності;

4. Відсутність податкових повідомлень-рішень, винесених протягом останніх 12 місяців, за порушення граничних строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями;

5. Платник не повинен бути включеним до переліку ризикових платників ПДВ, що формується ДПС згідно з відповідним порядком;

6. Відсутність процедури припинення діяльності ЮО або ФОП;

7. Відсутність відкритого провадження у справі про банкрутство або визнання неплатоспроможності;

8. Відсутність щодо платника, його учасників (засновників) або кінцевих бенефіціарних власників чинного рішення про застосування спеціальних економічних санкцій, передбачених Законом України «Про санкції» від 14 серпня 2014 року № 1644-VII [15];

9. Ідсутність громадянства держави-агресора (крім осіб, які мають статус учасника бойових дій з 14 квітня 2014 року) засновників, бенефіціарів у підприємства, ФОП;

10. Відсутність серед учасників чи бенефіціарів осіб, місцем проживання або реєстрації яких

є держава, що здійснює збройну агресію проти України;

11. Відсутність змін основного виду економічної діяльності (за даними ЄДР) протягом останніх 12 календарних місяців;

12. Дотримання спеціальних критеріїв, встановлених підпунктом 69.41.2 ПКУ залежно від системи оподаткування (загальної чи спрощеної), що деталізуються у відповідному додатку до Порядку № 495 (таблиця 1).

У таблиці 1 систематизовано спеціальні вимоги щодо надання платнику податків статусу з висо-

Таблиця 1 – Спеціальні вимоги щодо надання платнику податку статусу з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства з врахуванням системи оподаткування

	Суб'єкти господарювання – платники податків					Рези- денти Дія. City
	Юридичні особи			ФОП		
	загальна	спрощена, група		загальна	спрощена III група	
III	IV					
Вимоги до ПКУ підрозд. 10 розд. XX	69.41.2.1	69.41.2.3	69.41.2.4	69.41.2.5	69.41.2.6	69.41.2.2
Показник рівня сплати <i>податку на прибуток</i> дорівнює /перевищує середній показник по галузі за останні чотири квартали	+					
Показник рівня сплати <i>ПДВ</i> дорівнює /перевищує середній показник по галузі за останні 12 місяців. Окрім платників, у яких операції з експорту становлять 25% і більше загального обсягу постачання	+	+	+	+		
Показник <i>середньомісячної</i> нарахованої та/або виплаченої <i>заробітної плати</i> за останні чотири звітні (податкові) періоди становить не менше середньої заробітної плати у галузі у відповідному регіоні (за місцем реєстрації підприємство), помноженої на коефіцієнт 1,1, за умови, що середньомісячна чисельність працюючих за зазначений період становить не ≤ 5 осіб.	+	+	+	+	+	
Показник рівня сплати <i>ПДФО</i> від провадження господарської діяльності за звітний рік дорівнює /перевищує середній показник у галузі				+		
<i>Площа</i> наявних у власності та орендованих <i>земельних ділянок</i> станом на 1 січня поточного року становить не менше 200 га включно або орендованих земельних ділянок комунальної та/або державної власності – не менше 0,5 га. При цьому інформація про такі площі має бути відображена у декларації з ЄП IV групи та/або декларації з плати за землю до 20 лютого поточного року та зобов’язання за такими деклараціями мають бути своєчасно сплачені			+			
Задекларований обсяг доходу за податковий період має перевищувати 5 млн грн					+	
Показник рівня сплати податків до бюджету дорівнює /перевищує середній показник у галузі за останні 4 квартали					+	
Показник рівня сплати податків до бюджету дорівнює /перевищує середній показник рівня сплати податків до бюджету резидентів Дія Сіті						+

Джерело: складено автором на основі [10–12]

ким рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, з урахуванням специфіки системи оподаткування та категорії суб'єктів господарювання. Аналіз даних свідчить, що критерії високої податкової дисципліни є комплексними та диференційованими за типами платників податків (юридичні особи, фізичні особи-підприємці, резиденти Дія.City) і системами оподаткування (загальна, спрощена III та IV групи). Найбільш загальними показниками є відповідність або перевищення середнього рівня сплати податків у галузі (ПДВ, податок на прибуток, ПДФО), а також мінімальні вимоги щодо середньомісячної заробітної плати і чисельності працівників. Крім того, для IV групи спрощеної системи та резидентів Дія.City визначено спеціальні вимоги, зокрема площа земельних ділянок або обсяг задекларованого доходу, що демонструє інтеграцію фінансової та операційної спроможності підприємств у оцінку їх добровільної податкової дисципліни. Сформована система вимог є важливим елементом удосконалення механізмів адміністрування податків і спрямована на підвищення рівня прозорості та фінансової відповідальності суб'єктів господарювання в Україні.

Таким чином, механізм включення до Переліку є інструментом податкової селекції, що дозволяє ідентифікувати платників, які демонструють належний рівень податкової дисципліни, прозорості та відповідальності. Запровадження такої моделі є важливим кроком у побудові системи взаємної довіри між державою та бізнесом в умовах воєнного часу та у перспективі – мирного відновлення.

Включення до Переліку здійснюється автоматично, без необхідності подання будь-яких заяв з боку платника. Про факт включення платника до Переліку можна буде дізнатися через електронний кабінет платника податків. У разі не включення до Переліку, в електронному кабінеті буде відображено інформацію про невиконані критерії, що унеможливили включення, з позначкою так/ні щодо кожного критерію. Такий механізм спрямований на забезпечення прозорості, передбачуваності та об'єктивності процедур податкового адміністрування, та дає можливість платнику самостійно відслідкувати виконання певного показника. Для зручності користувачів функціонує окрема інтернет-платформа – <https://tpd.tax.gov.ua>, на якій публікується оновлена інформація щодо суб'єктів господарювання, включених до Переліку [16].

Водночас Порядком № 495 передбачено механізм реалізації права платника податків відмовитись від оприлюднення інформації про включення до зазначеного Переліку. Зокрема, протягом п'яти робочих днів з моменту отримання повідомлення через Електронний кабінет про факт включення до Переліку, платник податків може подати до

ДПС повідомлення про відмову в оприлюдненні, форма якого наведена в додатку 4 до Порядку.

У випадках виявлення фактів, що свідчать про втрату права перебування в Переліку, платник податків може бути виключений із нього достроково – у день виявлення порушення відповідно до пункту 2 розділу V Порядку № 495. Рішення про виключення оформлюється інформаційним повідомленням, яке направляється платнику через засоби електронного зв'язку. З метою ілюстрації масштабів охоплення механізмом податкової селекції у таблиці 2 наведено статистичні дані щодо загальної кількості зареєстрованих суб'єктів господарювання за основними видами економічної діяльності та кількості платників податків, які впродовж 2024 року були визнані такими, що відповідають критеріям високого рівня добровільного дотримання податкового законодавства.

Дані, наведені у таблиці 2, ілюструють кількісну характеристику суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності та кількість платників податків, що відповідають критеріям високого рівня добровільного дотримання податкового законодавства у 2024 році. Зведений аналіз свідчить про те, що найбільшу кількість таких платників сконцентровано у сферах оптової та роздрібної торгівлі, переробної промисловості, а також у сільському, лісовому та рибному господарстві, що свідчить про значну питому вагу цих секторів у загальній економічній структурі. Водночас галузі, що мають переважно адміністративно-обслуговуючий або культурно-освітній характер, демонструють менший рівень добровільного дотримання податкових зобов'язань у кількісному вимірі.

Одним із ключових інструментів такої взаємодії є інститут комплаєнс-менеджера, запроваджений згідно з положеннями Закону України № 3813-IX та розділу VII Порядку № 495 [11; 12]. Кожному платнику, включеному до Переліку, призначається відповідальний працівник ДПС, через якого здійснюється персоналізоване консультування та супровід з яким дозволено як особиста, так і дистанційна комунікація (включно з відеозв'язком). Інформацію про призначення комплаєнс-менеджера платник отримує не пізніше наступного робочого дня після його призначення. Порядок комунікації та функціональні повноваження комплаєнс-менеджера підлягають подальшому нормативному врегулюванню.

Участь у «клубі білого бізнесу» надає платнику податків такі регуляторні переваги:

I. Обмеження застосування податкових перевірок:

1. Фактичні перевірки з питань ліцензування зберігання пального (тільки для власного споживання або переробки) не проводяться.

2. Позапланові документальні перевірки не призначаються за низкою підстав, передбачених

**Таблиця 2 – Кількість суб'єктів господарювання
за видами економічної діяльності та платників податків з високим рівнем
добровільного дотримання податкового законодавства у 2024 р.**

	Суб'єкти господарювання – платники податків								Рези- денти Дія. City
	всього зареєстровано		у т.ч. з високим рівнем добровільного дотримання						
			всього	Юридичні особи		ФОП			
	ЮО	ФОП		загальна	спрощена, група		загальна	III група	
III			IV						
(А) Сільське, лісове, рибне господарство	40 889	22 071	64	16	982	–	6	–	1068
(В) Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	1 444	64	24	–	–	–	–	–	24
(С) Переробна промисловість	33 887	70 000	952	162	2	10	51	17	1 194
(Д) Постачання електроенергії, газу	3 491	111	77	2	–	–	–	–	79
(Е) Водопостачання; каналізація	3 024	2 134	59	7	–	–	–	–	66
(F) Будівництво	24 798	25 823	337	123	–	–	42	1	503
(G) Оптова та роздрібна торгівля; ремонт авто засобів	80 577	634 967	1528	124	–	35	215	5	1 907
(H) Транспорт, складське господарств поштова та кур'єрська діяльність	16 473	85 276	204	88	–	9	69	–	370
(I) Тимчасове розміщення й організація харчування	5 628	61 690	47	50	–	165	61	–	165
(J) Інформація та телекомунікація	13 763	293 059	89	95	–	–	23	174	381
(K) Фінансова та страхова діяльність	3 397	6 645	15	1	–	–	8	–	24
(L) Операції з нерухомого майна	30 630	55 995	216	413	–	4	4	–	637
(M) Професійна, наукова та технічна діяльність	22 948	137 471	242	267	–	–	63	11	583
(N) Діяльність у сфері адміністративного та доп обслуговування	15 169	37 482	164	450	–	–	71	–	685
(O) Державне управління й оборона; соціальне страхування	–	–	5	–	–	–	–	–	5
(P) Освіта	2 251	23 070	6	62	–	–	1	3	72
(Q) Охорона здоров'я та надання соц допом	6 713	31 418	58	222	–	–	26	–	306
(R) Мистецтво, спорт, розваги, відпочинок	1 721	14 395	12	12	–	–	7	–	31
(S) Надання інших видів послуг	2 049	103 670	24	55	–	–	20	–	99
(T) Діяльність домашніх господарств	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Всього	307 852	1605341	4 123	2 149	984	65	667	211	8 199

Джерело: складено автором на основі [16]

пп. 78.1.1–78.1.27 ПКУ, зокрема: при виявленні недостовірних даних; неподанні відповідей на письмові запити; ухиленні від оподаткування. Однією з найбільш суттєвих інституційних гарантій для платників податків, включених до Переліку суб'єктів з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, є виключення з периметру податкового контролю у формі позапланових документальних перевірок. Для платників, які не включені до Переліку, такі перевірки можуть бути ініційовані з широкого кола підстав, перелік яких визначено у пункті 78.1 ПКУ. Однак учасники «клубу білого бізнесу» звільняються від позапланових перевірок за такими підставами:

- не надання пояснень або документів на запит податкового органу (отримання інформації про порушення валютного або податкового законодавства; виявлення недостовірних даних у податковій звітності; неподання уточнюючих розрахунків після електронної перевірки; неподання відповідей нерезидентами на запити ДПС щодо діяльності через постійне представництво в Україні;

- формальні ознаки ухилення від оподаткування (здійснення господарської діяльності без державної реєстрації; виплата «тіньової» заробітної плати чи пасивних доходів без оподаткування; виявлення розбіжностей між акцизними накладними і декларацією; подання заяви на перевірку для поповнення залишку пального; інші підстави, пов'язані з діяльністю фінансових агентів та резидентів іноземних юрисдикцій.

Важливо, що зазначене обмеження не скасовує обов'язок платника відповідати на запити контролюючого органу, однак його неспроможність або небажання надати відповідь не тягне за собою санкцій у вигляді перевірки, що забезпечує баланс між фіскальним інтересом держави та правами платника. У стратегічному контексті така норма сприяє формуванню партнерської моделі взаємодії між бізнесом і податковими органами, коли податковий контроль поступово еволюціонує з карального інструменту у сервісну функцію, орієнтовану на супровід, моніторинг і превенцію податкових ризиків

3. Планові документальні перевірки не проводяться (окрім платників, які займаються реалізацією підакцизної продукції, азартними іграми або наданням фінансових та платіжних послуг).

II. Спрощення процедур адміністрування:

1. Строк камеральної перевірки у разі заяви на бюджетне відшкодування ПДВ скорочується з 20 до 5 робочих днів.

2. Строк документальної перевірки з питання ПДВ скорочується з 40 до 10 робочих днів.

III. Оперативне індивідуальне консультування:

Термін надання індивідуальної податкової консультації скорочується до 15 календарних днів (без права продовження).

IV. Превентивна аналітика:

Платник має право направити запит щодо податкових ризиків, виявлених контролюючим органом, та отримати протягом 5 робочих днів аналітичну відповідь із рекомендаціями щодо їх усунення.

Крім зазначених інституційних преференцій, законодавець передбачає можливість застосування додаткових гарантій у сфері мобілізаційного планування. Так, згідно з пунктом 5 розділу II Закону № 3813-IX, Кабінету Міністрів України рекомендовано забезпечити автоматичне бронювання до 25% працівників з числа військовозобов'язаних у компаніях, включених до Переліку.

Ці інституційні переваги становлять собою елемент фіскальної політики, орієнтованої на стимулювання добровільного виконання податкових обов'язків та формування партнерських відносин між державою і бізнесом. У довгостроковій перспективі система податкових привілеїв має сприяти трансформації податкової культури, підвищенню довіри до державних інституцій та забезпеченню фінансової стабільності в умовах зростаючих фіскальних викликів.

Висновки. У результаті проведеного дослідження встановлено, що впровадження механізму податкової доброчесності в Україні, зокрема через інструмент Переліку платників з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, становить новий етап у розвитку партнерської моделі взаємодії між державою та бізнесом. Запропонована нормативно-правова конструкція створює умови для трансформації фіскального адміністрування в бік ризик-орієнтованих та селективних підходів, зменшуючи навантаження на сумлінних платників і підвищуючи рівень добровільної податкової дисципліни. Проаналізовані положення чинного законодавства та практика реалізації механізму доброчесності засвідчили наявність як потенційних переваг (прозорість критеріїв, мотивація до легалізації трудових відносин, зниження контролюючого тиску), так і системних викликів, пов'язаних з обмеженою правовою визначеністю деяких процедур, відсутністю незалежного контролю за формуванням Переліку, та ризиком дискреційного підходу.

У подальшому необхідним є розроблення більш чітких процедур включення платників до Переліку, забезпечення належної прозорості та контролю за дотриманням принципів доброчесності, а також інтеграція індикаторів податкової надійності в загальну систему стратегічного управління фінансовими потоками в державі. Це дозволить не лише підвищити ефективність податкової системи, а й зміцнити фіскальну довіру як ключовий інституційний ресурс сталого економічного розвитку

Список використаних джерел:

1. Alm J., Torgler B. Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*. 2006. Vol. 27. No. 2. P. 224–246. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2005.09.002> (дата звернення: 20.06.2025).
2. Keen M., Slemrod J. Optimal Tax Administration. Washington: IMF Working Paper, 2017. 33 p.
3. Крисоватий А. І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики : дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01 Київ, 2006. 485 с.
4. Лисенко С. М., Лутковська І. В. Податкова культура як основа формування податкової доброчесності. *Фінанси України*. 2021. № 6. С. 115–122.
5. Притула В. М., Ільницька Н. М. Довіра до держави як фактор фінансової ефективності: аналітичний аспект. *Бізнес-Інформ*. 2022. № 4. С. 68–74.
6. Синчак В. П. Транспарентність фінансових відносин як необхідна умова в адмініструванні й відшкодуванні ПДВ. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2023 № 4. С. 67–84. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64 (дата звернення: 20.06.2025).
7. Єфіменко Т. І. Концептуальні засади податкової етики в системі фінансової політики України. *Економіка України*. 2023. № 2. С. 11–19.
8. Яцук О. О. Фінансові індикатори податкової доброчесності як інструмент стратегічного управління підприємством. *Агросвіт*. 2024. № 9. С. 87–91. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/639> (дата звернення: 20.06.2025).
9. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їхніми державами-членами: ратифіковано Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення: 20.06.2025).
10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 18.06.2025).
11. 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 від 18.06.2024 р. України № 3813-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (дата звернення: 18.06.2025).
12. Міністерство фінансів України. Роз'яснення до Закону № 3813-IX. URL: <https://mof.gov.ua/uk/news/zakon-3813> (дата звернення: 20.06.2025).
13. Аналітичний центр CASE Україна. Податкова довіра: передумови, очікування бізнесу, кроки реалізації. Київ : CASE Україна, 2024. 28 с
14. Про затвердження Порядку формування та оприлюднення переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства : Наказ Мінфіна від 7 жовтня 2024 р. № 495 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1539-24> (дата звернення: 18.06.2025).
15. Про санкції : Закон України від 14 серпня 2014 року № 1644-VII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1644-18> (дата звернення: 18.06.2025).
16. Вебсторінка Для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства. / Офіційний сайт Державної податкової служби. URL: <https://tpd.tax.gov.ua/> (дата звернення: 18.06.2025).

References:

1. Alm J., Torgler B. (2006) Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, vol. 27, no. 2, pp. 224–246. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2005.09.002>
2. Keen M., Slemrod J. (2017) Optimal Tax Administration. Washington: IMF Working Paper, 33 p.
3. Krysovatiy A. I. (2006). *Podatkova polityka Ukrainy: kontseptualni zasady teorii i praktyky* [Tax policy of Ukraine: conceptual foundations of theory and practice]: dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.04.01 Kyiv, 485 p. (in Ukrainian)
4. Lysenko S. M., Lutkovska I. V. (2021) *Podatkova kultura yak osnova formuvannia podatkovoï dobrochesnosti* [Tax culture as the basis for the formation of tax integrity]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, no. 6, pp. 115–122. (in Ukrainian)
5. Prytula V. M., Ilnytska N. M. (2022) *Dovira do derzhavy yak faktor fiskalnoi efektyvnosti: analitychnyi aspekt* [Trust in the state as a factor of fiscal efficiency: analytical aspect]. *Biznes-Inform – Business Inform*, no. 4, pp. 68–74. (in Ukrainian)
6. Synchak V. P. (2023) *Transparentnist fiskalnykh vidnosyn yak neobkhidna umova v administruvanni y vidshkoduvanni PDV* [Transparency of fiscal relations as a necessary condition in VAT administration and reimbursement]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economy, Finance, Management: Topical Issues of Science and Practice*, no. 4, pp. 67–84. Available at: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64 (in Ukrainian)
7. Yefimenko T. I. (2023) *Kontseptualni zasady podatkovoï etyky v systemi fiskalnoi polityky Ukrainy* [Conceptual principles of tax ethics in the fiscal policy system of Ukraine]. *Ekonomika Ukrainy – Economy of Ukraine*, no. 2, pp. 11–19. (in Ukrainian)
8. atsukh O. O. (2024) *Finansovi indykatory podatkovoï dobrochesnosti yak instrument stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom* [Financial indicators of tax integrity as a tool for strategic enterprise management]. *Ahrosvit – Agrosvit*, no. 9, pp. 87–91. Available at: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/639> (in Ukrainian)

9. Uhoda pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu ta Yevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii ta yikhniymy derzhavamy-chlenamy: ratyfikovano Zakonom Ukrainy vid 16.09.2014 № 1678-VII [Association Agreement between Ukraine and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States: ratified by the Law of Ukraine No. 1678-VII of 16.09.2014]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (in Ukrainian)

10. Podatkovi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI [Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine No. 2755-VI of 02.12.2010]. Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian)

11. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo osoblyvosti podatkovoho administruvannia pid chas voiennoho stanu dlia platnykiv podatkiv z vysokym rivnem dobrovilnoho dotrymannia podatkovoho zakonodavstva: Zakon Ukrainy vid 18.06.2024 № 3813-IX [On Amendments to the Tax Code of Ukraine on Tax Administration During Martial Law for Taxpayers with High Level of Voluntary Compliance: Law of Ukraine No. 3813-IX of 18.06.2024]. Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20> (in Ukrainian)

12. Ministerstvo finansiv Ukrainy. Roziasnennia do Zakonu № 3813-IX [Ministry of Finance of Ukraine. Explanation of the Law No. 3813-IX]. Available at: <https://mof.gov.ua/uk/news/zakon-3813> (in Ukrainian)

13. Analitychnyi tsentr CASE Ukraina. (2024) *Podatkova dovira: peredumovy, ochikuvannia biznesu, kroky realizatsii* [Tax trust: prerequisites, business expectations, implementation steps]. Kyiv: CASE Ukraina, 28 p. (in Ukrainian)

14. Pro zatverdzhennia Poriadku formuvannia ta opryliudnennia pereliku platnykiv podatkiv z vysokym rivnem dobrovilnoho dotrymannia podatkovoho zakonodavstva: Nakaz Minfina vid 7 zhovtnia 2024 r. № 495 [On the Approval of the Procedure for Forming and Publishing the List of Taxpayers with a High Level of Voluntary Compliance: Order of the Ministry of Finance No. 495 of October 7, 2024]. Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1539-24> (in Ukrainian)

15. Pro sanktsii: Zakon Ukrainy vid 14 serpnia 2014 roku № 1644-VII [On Sanctions: Law of Ukraine No. 1644-VII of August 14, 2014]. Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1644-18> (in Ukrainian)

16. Vebstorinka dlia platnykiv podatkiv z vysokym rivnem dobrovilnoho dotrymannia podatkovoho zakonodavstva. [Webpage for taxpayers with a high level of voluntary tax compliance]. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy. Available at: <https://tpd.tax.gov.ua/> (in Ukrainian)

Стаття надійшла до редакції 10.07.2025