УДК 336.22:338.43:347.998.85(477)
JEL: K34; H25; Q14; K41
DOI: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2026-9-471-484

ПОДАТКОВО-ПРОЦЕДУРНИЙ РИЗИК ВТРАТИ СТАТУСУ ПЛАТНИКА ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ: МАТРИЦЯ СУДОВОЇ КВАЛІФІКАЦІЇ ПОРУШЕНЬ

©2026 **ГРИНЬ В. П.**

УДК 336.22:338.43:347.998.85(477)
JEL: H25; K34; K41; Q14

Гринь В. П. Податково-процедурний ризик втрати статусу платника єдиного податку четвертої групи: матриця судової кваліфікації порушень
Метою дослідження є розроблення інструменту, який відмежовує матеріальну невідповідність аграрного підприємства критеріям четвертої групи від несвоєчасного подання, формального дефекту звітності та порушення процедури анулювання контролюючим органом. Поєднано нормативно-доктринальний аналіз зі спрямованим якісним контент-аналізом 15 судових рішень по суті за 2024–2026 роки; додатково розглянуто постанову щодо забезпечення позову. Одиницею аналізу визначено ланцюг «податковий обов'язок – поведінка платника – кваліфікація ДПС – контрольна процедура – форма рішення – судовий результат». Встановлено, що судовий наслідок визначається конфігурацією матеріальних і процедурних ознак, а не формальною назвою помилки. У дев'яти справах визначальним був вид перевірки, у чотирьох – розмежування неподання та прострочення, у двох – оцінка декларації неправильного типу. Запропоновано некомпенсаторний тест стійкості анулювання $L = B \times F \times P \times D \times G$, вектор ризику $R = \langle M; L; E \rangle$, матрицю судової кваліфікації, три ризикові зони та контрольну карту підтвердження статусу. Щодо рамок дослідження, то цільова вибірка не дає підстав оцінювати статистичну частоту судових позицій; модель призначена для попереднього скринінгу, а її подальша перевірка потребує розширення корпусу рішень і незалежного подвійного кодування. Практичне значення даного підходу – у виявленні дефектів до граничного строку, формуванні відтворюваного аудиторського сліду, що дозволяє обирати належний спосіб реагування на дії ДПС і зменшувати ймовірність непропорційної втрати спеціального податкового режиму. Соціальні наслідки – пропорційна кваліфікація порушень сприяє правовій визначеності та довірі до податкового адміністрування. Оригінальність і цінність – запропоновано двоконтурну конструкцію податково-процедурного ризику, що окремо оцінює матеріальність поведінки платника і законність владної процедури.

Ключові слова: *єдиний податок четвертої групи; аграрне підприємство; податковий ризик; анулювання реєстрації; судова практика; податкова звітність; документальна перевірка; внутрішній контроль.*
Табл.: *4.* ***Формул:*** *2.* ***Бібл.:*** *31.*

Гринь Вікторія Петрівна *– доктор економічних наук, доцент, професор, кафедра обліку та оподаткування, Запорізький національний університет (вул. Університетська, 66, Запоріжжя, 69011, Україна)*
E-mail: *viktoriya_grin@ukr.net*
ORCID: *https://orcid.org/0000-0002-6758-7374*

UDC 336.22:338.43:347.998.85(477)
JEL: H25; K34; K41; Q14

Gryn V. P. Tax Procedural Risk of Losing the Fourth-Group Single-Tax Status: A Matrix of Judicial Classification of Violations

This study develops a methodological instrument differentiating an agrarian enterprise's substantive non-compliance with fourth-group requirements from procedural untimeliness, a formalised reporting deficiency, and procedurally unlawful status cancellation. Normative-doctrinal analysis is combined with directed qualitative content analysis of 15 merits-based judicial decisions from 2024–2026 and one interim-relief adjudication. The methodological unit is the chain «tax obligation – taxpayer conduct – tax-administration classification – administrative-control procedure – administrative-decision form – judicial outcome». It is found that judicial determinations depend on substantive-procedural configurations rather than error labels. Appropriateness of the audit procedure was determinative in nine cases, the non-filing/late-filing distinction in four, and judicial treatment of a return submitted under an incorrect type in two. Proposed are a non-compensatory sustainability test, $L = B \times F \times P \times D \times G$; a risk vector, $R = \langle M; L; E \rangle$; a judicial-classification matrix; three risk zones; and an annual status-confirmation control map. Limitations of the research arise from the fact that purposive sampling cannot quantify doctrinal prevalence. The framework supports ex ante screening rather than outcome prediction; validation requires corpus expansion and independent double coding. Practical implications of the used approach are pre-deadline defect identification, construction of a reproducible audit trail, allowing for appropriate response selection concerning a tax authority's letter, audit report, or cancellation decision. Social implications encompass a proportionate classification in order to strengthen legal certainty, institutional predictability, and confidence in tax administration. The study introduces a dual-track representation of tax-procedural risk that separately evaluates taxpayer-conduct materiality and administrative-procedure legality.

Keywords: *fourth-group single tax; agrarian enterprise; tax risk; cancellation of registration; judicial practice; tax reporting; documentary audit; internal control.*
Tabl.: *4.* ***Formulae:*** *2.* ***Bibl.:*** *31.*

Gryn Viktoriia P. *– D. Sc. (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Zaporizhzhia National University (66 Universytetska Str., Zaporizhzhia, 69011, Ukraine)*
E-mail: *viktoriya_grin@ukr.net*
ORCID: *https://orcid.org/0000-0002-6758-7374*

Спеціальний режим єдиного податку четвертої групи виконує для аграрних підприємств не лише фіскальну, а й інституційну функцію: пов'язує податкове навантаження із земельною базою, спрощує поточне адміністрування та забезпечує передбачуваність грошових потоків у сезонному виробництві. Втрата статусу змінює систему оподаткування, може спричинити необхідність перерахунку податкових зобов'язань, реєстрації платником податку на додану вартість, перебудови облікових процедур і коригування договірних відносин. Тому навіть формально незначний дефект щорічної звітності здатний перетворитися на подію з істотними фінансовими та операційними наслідками.

Нормативна конструкція четвертої групи поєднує матеріальні критерії та процедурні обов'язки. До першої частки належать ознаки сільськогосподарського товаровиробника, допустима частка сільськогосподарського товаровиробництва, правомірність використання земель і відсутність установлених законом обмежень. До другої – своєчасне подання загальної та звітних декларацій, розрахунку частки, відомостей про земельні ділянки та додатка щодо мінімального податкового зобов'язання. Податковий кодекс України (ПКУ) водночас розмежовує неподання звітності, порушення строку її подання, невідповідність критеріям групи та анулювання реєстрації за рішенням контролюючого органу [1]. Офіційні роз'яснення Державної податкової служби України конкретизують склад щорічного пакета документів, але не усувають усіх колізій між формою документа, його змістом, статусом прийняття та належною процедурою припинення реєстрації [2].

Актуальність проблеми посилюється цифровим характером податкового адміністрування. Квитанція про прийняття файлу, позначка «Історія подання», технічний тип декларації та дата надсилання існують як окремі цифрові факти, кожен із яких може бути по-різному інтерпретований платником, контролюючим органом і судом. Через це однакова за економічною сутністю поведінка – наприклад, подання обов'язкового розрахунку наступного дня або помилкове зазначення типу декларації – у судовій практиці отримує різну кваліфікацію: від виправного процедурного порушення, за яке передбачено штраф, до неподання обов'язкової звітності як підстави втрати статусу.

Проблема має дві асиметрії. Перша – *асиметрія наслідків:* невелика технічна помилка може мати значно більші наслідки, ніж розмір санкції за несвоєчасне подання звітності. Друга – *асиметрія правової визначеності:* підприємство не завжди може наперед установити, чи оцінить суд документ за його економічним змістом, чи застосує формальний підхід до реквізиту, строку або типу файлу. Додаткове джерело невизначеності становить розбіжність між безстроковістю реєстрації платника єдиного податку та адміністративною практикою щорічного «непідтвердження» статусу без належного рішення про анулювання.

Наукова проблема полягає у відсутності методичного інструменту, який одночасно: відокремлює матеріальну невідповідність критеріям четвертої групи від процедурного прострочення та формального дефекту; враховує можливість виправлення документа; перевіряє належність виду податкового контролю; оцінює форму владного рішення; інтегрує винятки, пов'язані з обставинами непереборної сили. Без такого інструменту карта податкового ризику аграрного підприємства зводиться до механічного переліку строків і не відображає реальної структури судового спору.

Стаття пропонує розглядати ризик втрати статусу як двоконтурну конструкцію. Перший контур охоплює податковий обов'язок платника та матеріальність його порушення. Другий контур охоплює компетенцію контролюючого органу, вид перевірки, процесуальні гарантії та належну форму рішення. Негативний результат для платника є найбільш стійким лише тоді, коли обидва контури узгоджені. Такий підхід переводить аналіз із площини «помилка – анулювання» у площину послідовної перевірки підстави, факту, виправності, процедури та рішення.

ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

Українські дослідження четвертої групи переважно зосереджуються на умовах перебування на спрощеній системі, порядку заповнення декларації та впливі змін податкового законодавства. В. М. Помулєва та Т. А. Никоненко систематизували актуальні аспекти складання та подання декларації, звернули увагу на складність множинного подання документів за місцезнаходженням підприємства та земельних ділянок і запропонували спрощення звітної процедури [3]. Цей висновок важливий для дослідження, оскільки множинність адресатів, типів декларацій і додатків підвищує ймовірність процедурної помилки навіть за відсутності наміру ухилятися від оподаткування.

Н. Потриваєва, М. Дубініна, Ю. Чебан, С. Сирцева та О. Лугова довели, що в умовах воєнного стану якість обліково-контрольної системи безпосередньо впливає на виконання податкових обов'язків аграрного підприємства, ризик санкцій та фінансову стійкість [4]. С. Косторной та співавтори показали галузеву специфіку податкового

навантаження аграрних підприємств і чутливість результатів до структури податків та спеціальних режимів [5]. І. Ковальчук, В. Мельник, Т. Новак і А. Пахомова розкрили значення правової визначеності та системності регулювання аграрного оподаткування [6]. У сукупності ці праці обґрунтовують потребу поєднувати юридичну кваліфікацію з внутрішнім податковим контролем, однак не формалізують межу між дефектом звітності та матеріальною втратою права на спеціальний режим.

У міжнародній літературі податковий ризик трактується ширше за очікувану суму донарахувань. С. Діренг, М. Генлон і Е. Мейдью розмежували податкову поведінку та податкову невизначеність, показавши, що однаковий рівень податкового результату може супроводжуватися різною стійкістю правової позиції [7]. А. Брюне та Д. Шанц на основі інтерв'ю з податковими експертами визначили шість взаємопов'язаних компонентів корпоративного податкового ризику: фінансовий, комплаєнс-ризик, репутаційний, політичний, процесний і ризик персональної відповідальності [8]. Для досліджуваної проблеми визначальним є процесний компонент, адже негативний наслідок може виникати не через невідповідність економічним критеріям, а через помилку в маршруті або формі подання звітності.

Е. Ебергартінгер і М. Зізер емпірично встановили, що підвищення податкової визначеності пов'язане зі зниженням сприйнятого податкового ризику та витрат на дотримання вимог [9]. С.-А. Шім, Х. Шім і Т. С. Шім дослідили вплив процедурної справедливості та владних повноважень на прийняття корпоративними платниками результатів податкової перевірки; отримані результати підтверджують, що процесуальна якість взаємодії впливає на поведінкову реакцію платника навіть тоді, коли контролюючий орган має достатні владні інструменти [10]. Це надає теоретичне підґрунтя для включення виду перевірки та форми рішення до моделі податково-процедурного ризику.

Дж. Алм узагальнив економічні та поведінкові чинники податкової дисципліни та показав обмеженість моделі, що пояснює виконання обов'язку лише ймовірністю перевірки та розміром санкції [11]. Класична модель «слизького схилу» Е. Кірхлера, Е. Гельцля та І. Валь поєднує владну спроможність податкової адміністрації з довірою до неї [12]. У контексті четвертої групи довіра залежить від передбачуваного розмежування прострочення та неподання, а владна спроможність має реалізовуватися лише в установленій законом процедурі. О. Окуногбе та Г. Турек підкреслюють, що цифрові технології підвищують податкову спроможність держави, проте результат залежить від дизайну інформаційних процедур, якості даних і взаємодії з платником [13]. М. Голлсворт, Дж. Ліст, Р. Меткалф та І. Влаєв довели, що архітектура повідомлень і процедур впливає на комплаєнс, а не лише відображає його [14]. Е. Люттмер і М. Сінгал пов'язують податкову мораль із легітимністю, соціальними нормами та сприйняттям державних інституцій [15].

Отже, наявна література переконливо пояснює багатовимірність податкового ризику, роль правової визначеності, внутрішнього контролю та процедурної справедливості. Водночас невирішеним залишається прикладне питання: які комбінації фактичного порушення та процесуальної поведінки контролюючого органу створюють стійку підставу для анулювання реєстрації платника четвертої групи, а які повинні спричиняти лише виправлення звітності або штраф. Не сформовано також єдиної карти кодування судових рішень, що дозволяла б порівнювати протилежні правові позиції за однаковими ознаками.

Метою дослідження є розроблення методичного підходу до оцінювання податково-процедурного ризику втрати аграрним підприємством статусу платника єдиного податку четвертої групи на основі систематизованої судової кваліфікації порушень.

Дослідження спрямоване на отримання відповідей на три питання. **RQ1:** які ознаки відмежовують повне неподання звітності від прострочення, формального дефекту та неповного пакета документів? **RQ2:** як вид податкової перевірки, прийняття звітності та форма рішення контролюючого органу впливають на судову оцінку анулювання реєстрації? **RQ3:** як перетворити виявлені судові критерії на превентивну матрицю та контрольну карту щорічного підтвердження статусу?

Для досягнення мети поставлено такі *завдання:* сформувати вибірку релевантних судових рішень; розробити кодову книгу контент-аналізу; класифікувати порушення за матеріальністю та виправністю; визначити некомпенсаторні умови процесуальної стійкості рішення про анулювання; побудувати матрицю ризику; сформувати контрольну карту для бухгалтерської та податкової функцій аграрного підприємства; встановити межі застосування запропонованої моделі.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічний дизайн поєднує нормативно-доктринальний аналіз і спрямований якісний контент-аналіз судових рішень. Нормативний контур сформовано положеннями глави 1 розділу XIV ПКУ щодо критеріїв четвертої групи, щорічного

пакета звітності, підстав і порядку анулювання реєстрації [1], а також актуальними роз'ясненнями ДПС щодо складу документів, які подаються не пізніше 20 лютого [2]. Нормативний аналіз використано не для буквального переказу норм, а для побудови попередніх категорій кодування.

Емпіричний корпус охоплює 15 судових рішень по суті, ухвалених у 2024–2026 роках, у справах щодо щорічного підтвердження або анулювання реєстрації платника єдиного податку четвертої групи. Додатково проаналізовано одну постанову Верховного Суду щодо забезпечення позову, оскільки вона розкриває операційні наслідки негайної втрати статусу, але не містить вирішення спору по суті. Цільове включення рішення до вибірки здійснювалося за чотирма критеріями: предмет спору безпосередньо стосується четвертої групи; у тексті ідентифіковано конкретний дефект або матеріальний критерій; наявна оцінка процедури дій ДПС або способу оформлення рішення; судовий акт доступний за ідентифікатором Єдиного державного реєстру судових рішень [16–31].

Одиницею аналізу визначено не окремий абзац судового рішення, а логічний ланцюг «податковий обов'язок – фактична поведінка платника – кваліфікація ДПС – процедура контролю – форма владного акта – судовий результат». Така одиниця дозволяє уникнути виривання правової позиції з фактичного контексту. Для кожної справи кодувалися: вид дефекту; повнота поданого пакета; дотримання строку; змістова еквівалентність помилкового документа належному; факт прийняття звітності; можливість і факт виправлення; наявність прямо передбаченої підстави; вид перевірки; наявність формального рішення про анулювання; виняткові обставини; інстанція та результат розгляду.

Застосовано спрямований контент-аналіз: початкові категорії виведено з норм ПКУ, а підкатегорії «технічний тип документа», «статус прийняття», «можливість виправлення», «лист замість рішення» та «форс-мажорний модифікатор» уточнено після зіставлення справ. Результати узагальнено методами порівняння, групування, логічного моделювання та описової статистики. Частки судових результатів використовуються тільки для характеристики сформованої цільової вибірки та не трактуються як імовірність виграшу майбутнього спору.

Процесуальний статус рішень враховано як окреме обмеження доказової сили: висновок Верховного Суду має іншу орієнтаційну вагу, ніж рішення суду першої інстанції або апеляційна постанова, що може бути переглянута. Для мінімізації надмірного узагальнення суперечливі пари справ аналізувалися не шляхом вибору «правильної» позиції, а через ідентифікацію фактичних ознак, які могли змінити кваліфікацію. Міжкодувальну надійність не оцінювали, оскільки кодування виконано одноосібно; ця обставина врахована серед обмежень дослідження (*табл. 1*).

РЕЗУЛЬТАТИ

Нормативна модель щорічного підтвердження статусу передбачає подання не пізніше 20 лютого загальної декларації щодо всієї площі земель, звітних декларацій за місцем розташування земельних ділянок, розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва, відомостей про земельні ділянки та додатка щодо мінімального податкового зобов'язання [1; 2]. Проте наявність п'яти взаємопов'язаних документів не означає, що будь-який дефект одного з них має однакову юридичну природу. Для ризик-орієнтованої оцінки запропоновано розмежовувати чотири інформаційні стани: відсутність документа; документ подано після строку; документ подано вчасно, але з формальним дефектом; документ подано, однак його зміст не дозволяє встановити виконання матеріального критерію.

Перше розмежування стосується неподання та прострочення. У справі № 380/12392/25 апеляційний суд визнав, що подання розрахунку частки наступного дня не усунуло факту відсутності повного пакета у граничний строк, і підтримав анулювання [16]. Натомість у справах № 160/15594/25, № 620/3628/25 та № 520/6478/25 суди відокремили несвоєчасне подання від неподання, вказали на штрафну відповідальність за порушення строку та поставили під сумнів анулювання без належної документальної перевірки [17; 18; 26]. Отже, календарна тривалість порушення сама по собі не пояснює результат; визначальними стають предмет спору, статус поданого файлу, наявність рішення та процесуальний шлях, яким ДПС установила порушення.

Друге розмежування виникає між формальним реквізитом і функціональним змістом документа. У справі № 400/4638/23 подана як «звітна» декларація за змістом охоплювала всю площу земель, була прийнята ДПС, а тому апеляційний суд не прирівняв помилку в типі до неподання загальної декларації [20]. У справі № 520/17030/23 Верховний Суд, навпаки, підтримав суворішу кваліфікацію: документ із позначкою «звітна», переведений у стан «Історія подання», не замінив обов'язкової загальної декларації, а наступне уточнення не було визнано способом створення первинно відсутнього документа [21]. Суперечність не слід спрощувати до різної прихильності судів. У першій справі істотними були змістова повнота та прийняття звітності, у другій – відсутність належного типу

Таблиця 1

Кодова книга контент-аналізу судових рішень

Код	Операціоналізація	Аналітичне значення
B – нормативна підстава	0 – відсутня/не конкретизована; 1 – прямо встановлена	Чи відповідає владний наслідок вичерпній підставі ПКУ
M – матеріальність дефекту	0 – формальний; 1 – процедурний і виправний; 2 – неподання або матеріальна невідповідність	Економіко-правова тяжкість порушення
C – виправність	0 – об'єктивно неусувна; 1 – усувна; 2 – усунута до рішення/під час спору	Чи могла корекція відновити належний інформаційний стан
A – прийняття звітності	0 – не прийнята/«Історія подання»; 1 – прийнята без застережень	Чи сформувала поведінка ДПС обґрунтоване очікування платника
P – належна процедура	0 – не проведена або неналежний вид контролю; 1 – процедура відповідає підставі	Камеральна/документальна перевірка та межі її предмета
D – форма рішення	0 – лист, технічна позначка або відсутність рішення; 1 – формальне рішення про анулювання	Наявність індивідуального акта з належними реквізитами
E – виняткові обставини	0 – відсутні або не доведені; 1 – документально підтверджені	Форс-мажорний виняток і причинний зв'язок із невиконанням критерію
Y – судовий результат	T – на користь платника; F – на користь ДПС; R – направлено на новий розгляд	Результат конкретної справи без перенесення на генеральну сукупність

Джерело: розроблено авторкою.

документа в інформаційній системі та обмеженість механізму уточнення.

Третій блок охоплює неповний пакет і помилки додатків. У справі № 340/3045/24 декларацію без додатка щодо мінімального податкового зобов'язання було прийнято без застережень; суд урахував відсутність належної процедури та ненадання платнику можливості усунути недолік [19]. У справі № 520/6478/25 неправильний звітний період у розрахунку частки був згодом виправлений, а суд кваліфікував ситуацію як прострочення належного розрахунку, а не як безумовну матеріальну втрату права [26]. Таким чином, неповнота пакета не утворює однорідної категорії: відсутність документа, відсутність додатка, неправильний період і помилка типу мають різний потенціал відновлення належного інформаційного стану.

Четвертий блок стосується податкового боргу. У справах № 400/8875/24 та № 380/9984/25 ключовим виявилося не лише існування боргу, а спосіб установлення його як підстави для втрати статусу: суди наголошували на необхідності належної документальної перевірки [22; 23]. У справі № 380/9984/25 додаткового значення набув незначний розмір заборгованості – 103,08 грн, що посилювало питання пропорційності наслідку [23]. У справі № 580/2475/19 Верховний Суд аналізував співвідношення критеріїв частки та боргу при застосуванні механізму донарахування податків [24]. Рішення Харківського окружного адміністративного суду у справі № 520/2945/24 додатково ілюструє дефект заміни формального рішення листом-повідомленням [25]. Ці справи показують, що борг не слід кодувати лише як бінарний факт: необхідно встановити момент його існування, нормативну підставу, тривалість, розмір, винятки та належний процесуальний канал.

П'ятий блок охоплює матеріальну невідповідність і спеціальні винятки. У справах № 420/28187/24 та № 420/22049/24 нульова частка сільськогосподарського товаровиробництва була зумовлена окупацією та припиненням діяльності; суди врахували належне документування обставин непереборної сили та спеціальний механізм ПКУ [28; 29]. Формальний показник 0% за такої конфігурації не був ототожнений із добровільною зміною профілю діяльності. Натомість у справі № 320/13174/21 Верховний Суд поставив питання про фактичну участь підприємства у виробництві сільськогосподарської продукції за значного залу-

чення сторонніх осіб і направив справу на новий розгляд для повнішого встановлення обставин [30]. Це підтверджує: матеріальний критерій потребує дослідження господарської реальності, а не лише форми звітності.

Окрему групу утворюють випадки, коли контролюючий орган не приймає формального рішення про анулювання, але фактично блокує реалізацію статусу через лист або технічну зміну стану звітності. У справі № 520/31042/24 апеляційний суд підкреслив, що лист про невизнання звітності не є рішенням про анулювання, особливо за відсутності документальної перевірки [27]. Аналогічний процедурний мотив простежується в інших справах вибірки [18; 25]. Отже, для підприємства потрібно розрізняти юридичну втрату статусу та адміністративну перешкоду його реалізації: обидві створюють операційний ризик, але мають різні способи оскарження.

Систематизоване кодування справ наведено в *табл. 2.* Для стислості у графі результату використано позначення: *T* – рішення на користь платника; *F* – на користь позиції ДПС; *R* – направлення на новий розгляд. Графа «процедурний вузол» відображає домінантну, а не єдину обставину справи.

У сформованій цільовій вибірці 12 із 15 рішень завершилися результатом на користь платника, два – на користь позиції ДПС, одну справу направлено на новий розгляд.

Це співвідношення не є оцінкою загальної судової ймовірності, оскільки вибірка сформована за критерієм змістовної релевантності та містить рішення різних інстанцій. Натомість розподіл придатний для виявлення повторюваних механізмів аргументації. У дев'яти справах одним із центральних мотивів була належність виду перевірки або відсутність документальної перевірки; у трьох – відсутність формального рішення чи використання листа/технічного статусу; у чотирьох – межа між простроченням і неподанням; у двох – суперечлива оцінка типу декларації; у чотирьох – податковий борг; у двох – форс-мажорний виняток.

Найважливіший висновок контент-аналізу полягає в тому, що судова кваліфікація не є одновимірною. Матеріальна тяжкість дефекту та процесуальна стійкість дій ДПС утворюють незалежні осі. Підприємство може мати суттєвий матеріальний ризик, але сильну процесуальну позицію через неналежну перевірку; і навпаки, формальний дефект може стати критичним, якщо інформаційна система не прийняла належний тип документа, дефект не було виправлено, а суд застосував суворий формальний підхід. Тому ризик не можна оцінювати лише за назвою помилки.

Для формалізації запропоновано некомпенсаторний тест процесуальної стійкості анулювання. На відміну від зваженого індексу, він не дозволяє сильній ознаці «перекрити» відсутність обов'язкової передумови. Якщо закон вимагає прямо визначеної підстави, належної перевірки та рішення, відсутність будь-якого елемента не може бути компенсована великим розміром боргу або очевидністю технічної помилки.

$$L = B \times F \times P \times D \times G, \quad \textbf{(1)}$$

де: *L* – індикатор процесуально-матеріальної стійкості анулювання;

B – наявність прямо передбаченої законом підстави;

F – точна відповідність установлених фактів змісту цієї підстави;

P – належний вид і межі контрольної процедури;

D – належна форма рішення про анулювання;

G – дотримання процесуальних гарантій, включно з повідомленням, доступом до матеріалів і можливістю надати пояснення, якщо така можливість передбачена процедурою.

Кожен елемент набуває значення 1 за підтвердження і 0 за відсутності або недостатності даних. Значення $L = 1$ не гарантує перемогу ДПС у спорі, але вказує, що базові некомпенсаторні передумови виконані; $L = 0$ сигналізує про окремий процесуальний канал захисту платника.

Для управлінської оцінки одного індикатора *L* недостатньо, оскільки незаконне рішення ДПС може негайно зупинити реалізацію статусу та спричинити витрати на оскарження. Тому загальний профіль пропонується подавати як вектор, а не як псевдоточну суму балів.

$$R = \langle M; L; E \rangle, \quad \textbf{(2)}$$

де: *M* – матеріальність поведінки платника за шкалою 0–2;

L – стійкість владного рішення за формулою (1);

E – модифікатор виняткових обставин.

Векторна форма зберігає інформацію про джерело ризику: однаковий підсумковий бал не приховує принципової різниці між реальною невідповідністю критеріям і процесуально дефектним анулюванням.

Матриця (*табл. 3*) дає відповідь на RQ1: межа між неподанням і виправним дефектом визначається не лише датою або назвою файлу. Необхідно послідовно перевірити фактичну наявність документа у встановленого адресата, його функціональний зміст, електронний статус, можливість виправлення та поведінку

Таблиця 2

Матриця кодування судових справ щодо четвертої групи

Справа, дата	Фактичний дефект	Судова кваліфікація	Домінантний процедурний вузол	Y
380/12392/25, 20.05.2026 [16]	Розрахунок частки подано наступного дня	Прострочення, прирівняне до неповного пакета	Камеральна перевірка; формальне рішення	F
160/15594/25, 22.01.2026 [17]	Загальна декларація після 20 лютого	Прострочення, не неподання	Документальна перевірка визнана необхідною	T
620/3628/25, 30.09.2025 [18]	Загальна декларація подана 21 лютого	Виправний строковий дефект	Немає належного рішення та документальної перевірки	T
340/3045/24, 05.08.2025 [19]	Відсутній додаток щодо МПЗ	Неповний, але прийнятий пакет	Камеральна перевірка; не надано можливості виправлення	T
400/4638/23, 22.04.2025 [20]	«Звітна» замість «загальної»	Формальний дефект за змістової повноти	Документ прийнято; зміст охоплює всю площу	T
520/17030/23, 17.04.2025 [21]	«Звітна» замість «загальної»	Неподання належного типу документа	Статус «Історія подання»; уточнення не замінює первинний тип	F
400/8875/24, 18.02.2026 [22]	Податковий борг протягом установленого періоду	Матеріальна підстава, що потребує доведення	Не проведено належної документальної перевірки	T
380/9984/25, 27.01.2026 [23]	Борг із земельного податку 103,08 грн	Факт боргу та пропорційність наслідку	Камеральна замість документальної перевірки	T
580/2475/19, 19.11.2025 [24]	Борг на початок базового року	Співвідношення матеріальних критеріїв	Тлумачення умов застосування донарахувань	T
520/2945/24, 10.04.2024 [25]	Податковий борг	Матеріальна підстава не реалізована процедурно	Немає документальної перевірки; лист замість рішення	T
520/6478/25, 03.11.2025 [26]	Неправильний звітний період у розрахунку	Виправний змістовно-реквізитний дефект	Виправлено; документальна перевірка визнана необхідною	T
520/31042/24, 25.09.2025 [27]	Непідтвердження статусу через стан звітності	Адміністративна перешкода без анулювання	Лист не є рішенням; перевірку не проведено	T
420/28187/24, 22.09.2025 [28]	Сільськогосподарська частка 0%	Матеріальний показник із форс-мажорним винятком	Подано підтверджувальні документи	T
420/22049/24, 09.07.2025 [29]	Сільськогосподарська частка 0%	Матеріальний показник із форс-мажорним винятком	Доведено окупацію та причинний зв'язок	T
320/13174/21, 06.02.2025 [30]	Залучення сторонніх осіб до виробництва	Матеріальний критерій товаровиробника	Необхідне встановлення обсягу власної участі	R

Джерело: систематизовано та закодовано авторкою за матеріалами судових рішень [16–30].

платника після виявлення дефекту. Подання наступного дня є сильним доказом відсутності умисного невиконання, але не завжди усуває формальну підставу; прийняття документа ДПС посилює аргумент обґрунтованих очікувань, але не легалізує матеріальну невідповідність.

Відповідь на RQ2 полягає в установленні процесуальних шлюзів. Камеральна перевірка може зафіксувати дані звітності та строк подання, однак у значній частині проаналізованих справ суди вимагали документальної перевірки для висновку, що платник не може перебувати на спрощеній системі. Формальне рішення про анулювання має самостійне значення: лист, неприйняття файлу або технічне переведення звітності в архівний стан можуть створити перешкоду, але не завжди замінюють владний акт, прямо передбачений ПКУ. Водночас справа № 520/17030/23 показує, що платник не повинен покладатися виключно на аргумент безстроковості реєстрації, якщо обов'язковий тип документа фактично не був сформований і прийнятий [21].

Таблиця 3

Матриця судової кваліфікації порушень і рівнів ризику

Характер ситуації	M	Виправність	Контрольне правило	Профіль ризику
Повне неподання обов'язкового документа	2 – матеріальний/ критичний	Обмежена після спливу строку; залежить від документа	Перевірка точної підстави, належної процедури та рішення	Високий; критичний за L = 1
Подання після строку	1 – процедурний	Так; фіксується квитанціями	Відмежувати штраф за строк від підстави анулювання	Середній; підвищений за суворої доктрини
«Звітна» замість «загальної»	0 або 1 залежно від змісту та статусу	Так, але механізм уточнення може бути обмежений	Перевірити охоплення всієї площі та прийняття файлу	Від низького до високого через суперечливу практику
Відсутній додаток	1 – неповний пакет	Так	Урахувати прийняття декларації та повідомлення про недолік	Середній
Неправильний звітний період/реквізит	1 – виправний дефект	Так	Зберегти первинні та виправлені квитанції	Середній, переважно санкційний
Податковий борг	1 або 2 залежно від норми, періоду та розміру	Сплата не завжди усуває минулий факт	Звірити інтегровану картку; перевірити тривалість, винятки і вид перевірки	Високий за підтвердженої підстави; спірний за процедурного дефекту
Частка нижча за нормативну	2 – матеріальна невідповідність	Переважно ні після завершення періоду	Перевірити правильність розрахунку та спеціальні винятки	Критичний, крім належно доведеного E = 1
Нульова частка через форс-мажор	2 із модифікатором E	Через доказовий пакет	Причинний зв'язок, регіональний перелік, документи про вплив обставин	Середній доказовий; не автоматичне анулювання
Невідповідність статусу товаровиробника	2 – матеріальна	Залежить від фактичної моделі виробництва	Дослідити власну участь, активи, персонал, технологічні операції	Критичний
Лист/технічний статус замість рішення	Не змінює M	Не стосується виправлення платником	Оскаржити адміністративну перешкоду; вимагати формальний акт	Високий операційний, але L = 0

Джерело: розроблено авторкою за результатами контент-аналізу [16–30].

Для практичного застосування тесту запропоновано п'ятиетапну послідовність:

Етап 1 – ідентифікувати точну норму та юридичний наслідок, не змішуючи відмову в обранні системи, штраф, донарахування та анулювання.

Етап 2 – класифікувати поведінку платника: неподання, прострочення, формальна помилка, неповний пакет або матеріальна невідповідність.

Етап 3 – оцінити виправність, фактичне виправлення та статус прийняття.

Етап 4 – перевірити компетенцію, вид і межі перевірки.

Етап 5 – перевірити існування, зміст, дату набрання чинності та спосіб доведення формального рішення.

Лише після проходження п'яти етапів визначається ризикова зона.

Запропоновано три зони. *Зелена зона* охоплює документи, подані вчасно, прийняті та змістовно узгоджені; окремі несуттєві реквізитні похибки

документуються та виправляються до граничного строку. *Жовта зона* охоплює прострочення, відсутній додаток, неправильний тип або період, суперечливий електронний статус і незначний борг; тут необхідні негайне виправлення, письмова комунікація з ДПС і формування доказового пакета. *Червона зона* охоплює повне неподання, частку нижче нормативної без доведеного винятку, істотну матеріальну невідповідність критерію товаровиробника та підтверджений борг у конфігурації, прямо визначеній ПКУ. Процесуальний дефект рішення ДПС не переводить матеріальну червону зону в зелену: він лише створює окрему лінію судового захисту.

Практичну реалізацію моделі забезпечує контрольна карта щорічного підтвердження статусу (*табл. 4*). Вона повинна функціонувати не як перелік документів на 20 лютого, а як замкнений цикл: попередня перевірка матеріальних критеріїв; звірка земельної бази; підготовка пакета; незалежна перевірка типів і періодів; подання; контроль квитанцій; перевірка стану в електронному кабінеті; архівування доказів; моніторинг інтегрованої картки платника; процедура реагування на лист або рішення ДПС.

Контрольна карта відповідає на RQ3, оскільки перетворює судові критерії на превентивні про-

Таблиця 4

Контрольна карта щорічного підтвердження статусу платника четвертої групи

Контрольний блок	Предмет перевірки	Відповідальний	Контрольна дата	Доказ виконання
1. Матеріальні критерії	Розрахунок частки; види діяльності; модель власного виробництва; обмеження ПКУ	Головний бухгалтер + юридична функція	До 15 січня	Протокол попередньої відповідності
2. Земельна база	Кадастрові номери, площі, права користування, місцезнаходження, бойові/окуповані території	Бухгалтерія + земельна служба	До 25 січня	Звірена відомість земель
3. Податковий борг	Інтегровані картки за всіма платежами; причини та строки боргу; оскаржувані суми	Податкова функція	Щотижня у січні–лютому	Витяг/скриншот, акт звірки, платіжні документи
4. Загальна декларація	Тип «загальна», весь масив земель, місце основного обліку, поточний рік	Виконавець + незалежний перевіряльник	Не пізніше 18 лютого	Файл, квитанції № 1 і № 2
5. Звітні декларації	Окремо за місцем розташування кожної земельної ділянки/юрисдикції	Бухгалтерія	Не пізніше 18 лютого	Реєстр декларацій і квитанцій
6. Розрахунок частки	Правильний базовий період; узгодження чисельника та знаменника; спеціальні коригування	Головний бухгалтер	До 15 лютого	Розрахунок із робочими файлами
7. Відомості про землі та МПЗ	Повнота додатків; правильність площ і періодів; винятки для відповідних територій	Бухгалтерія + земельна служба	До 15 лютого	Контрольний лист додатків
8. Електронний статус	Прийняття кожного файлу; відсутність «Історії подання»; відповідність адресата	Відповідальна особа Е-кабінету	У день подання та наступного дня	Журнал моніторингу, скриншоти
9. Виправлення	Повторне подання до строку; письмове пояснення; збереження первинної та нової квитанцій	Головний бухгалтер	Негайно після сигналу	Папка виправлення дефекту
10. Реакція на ДПС	Розмежувати запит, лист, акт перевірки та рішення; перевірити строк оскарження	Керівник + юрист	У день отримання	Картка спору за п'ятиетапним тестом

Джерело: розроблено авторкою з урахуванням вимог ПКУ [1], роз'яснення ДПС [2] і судових критеріїв [16–30].

цедури. Її принципова відмінність від звичайного календаря звітності полягає в доказовій орієнтації: для кожної дії передбачено не лише відповідального та строк, а й артефакт, який відтворює виконання обов'язку. У разі спору підприємство демонструє не окрему квитанцію, а цілісний аудиторський слід – від попереднього тесту матеріальної відповідності до реакції на електронний статус кожного документа.

Для ситуацій форс-мажору до карти додається окремий доказовий модуль: документ компетентного органу про обставини непереборної сили або включення до відповідного переліку; дані про місцезнаходження земель і активів; накази про зупинення діяльності; відомості про неможливість виробництва; причинно-часовий зв'язок між подією та зниженням частки; подання доказів разом зі звітністю або без невиправданої затримки. Сам факт загального воєнного стану не повинен замінювати доказ впливу на конкретне підприємство, однак і показник частки не може оцінюватися без установленого ПКУ винятку [28; 29].

Модель також підтримує рішення про забезпечення позову. Постанова Верховного Суду у справі № 380/12281/25 не вирішувала правомірність анулювання по суті, але визнавала значущість негайних наслідків: перехід на загальну систему, можливу реєстрацію платником ПДВ, додаткове навантаження та складність зворотного коригування обліку [31]. Тому підприємство має зберігати не тільки докази незаконності рішення, а й кількісні матеріали про ймовірну шкоду від його дії – розрахунок податкового навантаження, вплив на ліквідність, договори та безперервність діяльності.

ОБГОВОРЕННЯ

Отримані результати розвивають висновок В. М. Помулєвої та Т. А. Никоненко про надмірну процедурну складність звітності четвертої групи [3]. Запропонована матриця показує, що проблема множинності документів має не лише адміністративно-технічний вимір. Вона створює класи дефектів із різною судовою долею, а тому спрощення процедури повинно супроводжуватися нормативним визначенням наслідків помилки типу, періоду, адресата або додатка. Централізація подання могла б зменшити частоту технічних дефектів, але сама по собі не розв'язала б проблему розмежування неподання та прострочення.

Результати узгоджуються з позицією Н. Потриваєвої та співавторів про роль обліково-контрольної системи у зниженні податкових ризиків аграрних підприємств [4]. Водночас дослідження конкретизує цю тезу: ефективний контроль повинен охоплювати не лише правильність показників, а й метадані подання – тип документа, звітний період, адресата, електронний статус і форму відповіді ДПС. Саме ці елементи виявилися центральними в значній частині судових спорів.

Двоконтурна модель відповідає багатовимірному розумінню корпоративного податкового ризику А. Брюне та Д. Шанц [8]. Матеріальна невідповідність формує комплаєнс- і фінансовий ризик, тоді як неналежний маршрут подання або втрата електронного статусу формують процесний ризик. Рішення ДПС без належної перевірки додає правовий і операційний ризик, навіть якщо платник у перспективі має сильну позицію в суді. Тому «правота» у матеріальному сенсі не дорівнює відсутності ризику: оскарження потребує часу, коштів і може порушити договірні процеси.

Некомпенсаторний тест *L* розвиває ідею податкової визначеності, досліджену Е. Ебергартінгер і М. Зізером [9]. Передбачуваність зростає, коли платник може перевірити не абстрактну «ризиковість», а завершений набір умов. Перевагою логічного добутку є прозорість: відсутність формального рішення або неналежний вид перевірки не маскується високою оцінкою інших компонентів. Недоліком є бінарність, яка не відображає ступеня доказової переконливості; тому модель призначена для первинного скринінгу, а не для прогнозування рішення суду.

Справи про декларацію типу «звітна» демонструють межі принципу переваги змісту над формою. Позиція, сприятлива для платника, спирається на змістову еквівалентність, охоплення всієї земельної площі та прийняття файлу [20]. Сувора позиція наголошує, що інформаційна система та норми звітності надають типу документа самостійне значення, а уточнюючий документ не створює первинно відсутню загальну декларацію [21]. Матриця не усуває цю доктринальну суперечність, але робить її керованою: неправильний тип завжди належить щонайменше до жовтої зони, а статус «Історія подання» переводить його в підвищену зону до моменту належного повторного подання.

Висновок про значення процедури узгоджується з дослідженням С.-А. Шім, Х. Шім і Т. С. Шім щодо процедурної справедливості податкової перевірки [10]. Однак у цьому дослідженні процедура оцінюється не лише як поведінковий чинник прийняття рішення платником, а як елемент юридичної стійкості владного акта. Це важливе доповнення: справедливе сприйняття процедури не замінює компетенції, належного виду перевірки та формального рішення.

Цифровізація, за висновком О. Окуногбе та Г. Турека, підсилює спроможність податкового адміністрування, але її ефект визначається інституційним дизайном [13]. Проаналізовані справи підтверджують цю тезу на мікрорівні. Електронний кабінет одночасно є каналом виконання обов'язку та джерелом нових доказових проблем. Статуси файлу, квитанції та маршрути прийняття повинні бути доступними, однозначними та придатними для відтворення. Доцільним напрямом нормативного вдосконалення є автоматизована передгранична перевірка повноти пакета з повідомленням про відсутній документ або невідповідний тип без підміни відповідальності платника.

Практика щодо форс-мажору доповнює галузеві дослідження аграрного оподаткування [5; 6]. Частка сільськогосподарського товаровиробництва є матеріальним критерієм, але під час війни її зниження може відображати не зміну економічної спеціалізації, а примусову неможливість виробництва. Судовий підхід, який вимагає причинного зв'язку та належних доказів, дозволяє уникнути двох крайнощів: автоматичної втрати статусу за формальним показником і автоматичного застосування винятку лише через загальний факт воєнного стану.

Дослідження має обмеження. *По-перше,* цільова вибірка не є повною сукупністю всіх спорів і не дозволяє оцінити статистичну частоту конкретної доктрини. *По-друге,* частина рішень є апеляційними або першої інстанції, тому їх процесуальний статус може змінитися. *По-третє,* одноосібне кодування не дає показника міжкодувальної узгодженості. *По-четверте,* вектор R і тест L не враховують індивідуальні процесуальні деталі, що можуть бути вирішальними в конкретній справі. *По-п'яте,* дослідження не оцінює суму економічної шкоди від втрати статусу; така оцінка потребує даних підприємства про земельний банк, доходи, ПДВ і податок на прибуток.

Попри обмеження, модель має три переваги. Вона відтворювана, оскільки кожен висновок прив'язаний до визначених кодів; не змішує матеріальну відповідність і процесуальну законність; придатна для превентивного внутрішнього контролю до виникнення спору. Її використання не передбачає копіювання судового висновку на іншу ситуацію, а вимагає порівняння повного ланцюга фактів.

ВИСНОВКИ

Дослідження підтвердило, що податково-процедурний ризик втрати статусу платника єдиного податку четвертої групи не може бути зведений до факту помилки у звітності. Судовий результат формується взаємодією п'яти компонентів: прямо визначеної нормативної підстави, точної фактичної кваліфікації порушення, його виправності, належної контрольної процедури та форми рішення ДПС. Виняткові обставини утворюють окремий модифікатор і потребують доведеного причинного зв'язку.

За результатами контент-аналізу 15 судових рішень виокремлено шість базових класів ситуацій: повне неподання; несвоєчасне подання; формальний дефект документа; неповний пакет; матеріальна невідповідність критеріям; дефект процедури анулювання. Встановлено, що однакова календарна затримка або однакова назва помилки не визначають результат автоматично. Істотними є зміст документа, статус його прийняття, можливість виправлення, тип перевірки та наявність формального владного акта.

Наукова новизна полягає в розробленні двоконтурної матриці судової кваліфікації, яка відокремлює матеріальність поведінки платника від процесуальної стійкості рішення контролюючого органу. Запропоновано некомпенсаторний тест L, за яким відсутність обов'язкової передумови не може бути перекрита силою інших ознак, і вектор ризику $R = \langle M; L; E \rangle$, що зберігає інформацію про природу загрози. На відміну від зваженого бала вектор не створює ілюзії точної ймовірності судового результату.

Практична цінність полягає в контрольній карті щорічного підтвердження статусу, яка інтегрує матеріальні критерії, земельну базу, податковий борг, повноту пакета, метадані декларацій, електронні квитанції, процедуру виправлення та реагування на акти ДПС. Її впровадження формує аудиторський слід і дозволяє виявити дефект до 20 лютого, а не після рішення про анулювання.

Для законодавця та податкової адміністрації результати обґрунтовують доцільність чіткого нормативного розмежування неподання та несвоєчасного подання, визначення наслідків помилки в типі декларації, запровадження автоматизованої перевірки повноти пакета до граничного строку та уніфікації форми рішення про анулювання.

Перспективи подальших досліджень пов'язані з розширенням корпусу судових рішень, подвійним незалежним кодуванням, оцінюванням економічної шкоди від тимчасової втрати статусу та емпіричною апробацією контрольної карти на даних аграрних підприємств. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

2. Головне управління ДПС в Івано-Франківській області. Платники єдиного податку четвертої групи мають підтвердити статус платника єдиного податку не пізніше 20 лютого поточного року. 19.02.2026. URL: https://if.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/985040.html
3. Помулєва В. М., Никоненко Т. А. Податкова декларація з єдиного податку четвертої групи: актуальні аспекти складання та подання. *Управління змінами та інновації*. 2024. № 10. С. 51–55. DOI: https://doi.org/10.32782/CMI/2024-10-10
4. Potryvaieva N., Dubinina M., Cheban Yu., et al. Role of accounting and control system in taxation of agricultural enterprises under martial law. *Ukrainian Black Sea Region Agrarian Science*. 2025. Vol. 29. No. 2. P. 22–33. DOI: https://doi.org/10.56407/bs.agrarian/2.2025.22
5. Kostornoi S., Yatsukh O., Tsap V., et al. Tax burden of agricultural enterprises in Ukraine. *Agricultural Engineering*. 2021. Vol. 25. Iss. 1. P. 157–169. DOI: https://doi.org/10.2478/agriceng-2021-0013
6. Kovalchuk I., Melnyk V., Novak T., Pakhomova A. Legal regulation of agricultural taxation. *European Journal of Sustainable Development*. 2021. Vol. 10. Iss. 1. P. 479–494. DOI: https://doi.org/10.14207/ejsd.2021.v10n1p479
7. Dyreng S. D., Hanlon M., Maydew E. L. When does tax avoidance result in tax uncertainty? *The Accounting Review*. 2019. Vol. 94. Iss. 2. P. 179–203. DOI: https://doi.org/10.2308/accr-52198
8. Brühne A., Schanz D. Defining and managing corporate tax risk: Perceptions of tax risk experts. *Contemporary Accounting Research*. 2022. Vol. 39. Iss. 4. P. 2861–2902. DOI: https://doi.org/10.1111/1911-3846.12785
9. Eberhartinger E., Zieser M. The effects of cooperative compliance on firms' tax risk, tax risk management and compliance costs. *Schmalenbach Journal of Business Research*. 2021. Vol. 73. P. 125–178. DOI: https://doi.org/10.1007/s41471-021-00108-6
10. Shim S.-A., Shim H., Shim T. S. Does procedural justice in a tax audit situation affect taxpayers' acceptance of tax audit assessments? *Applied Economics*. 2024. Vol. 56. Iss. 22. P. 2629–2645. DOI: https://doi.org/10.1080/00036846.2023.2193722
11. Alm J. What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys*. 2019. Vol. 33. Iss. 2. P. 353–388. DOI: https://doi.org/10.1111/joes.12272
12. Kirchler E., Hoelzl E., Wahl I. Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology*. 2008. Vol. 29. Iss. 2. P. 210–225. DOI: https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004
13. Okunogbe O., Tourek G. How can lower-income countries collect more taxes? The role of technology, tax agents, and politics. *Journal of Economic Perspectives*. 2024. Vol. 38. No. 1. P. 81–106. DOI: https://doi.org/10.1257/jep.38.1.81
14. Hallsworth M., List J. A., Metcalfe R. D., Vlaev I. The behavioralist as tax collector: Using natural field experiments to enhance tax compliance. *Journal of Public Economics*. 2017. Vol. 148. P. 14–31. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2017.02.003
15. Luttmer E. F. P., Singhal M. Tax morale. *Journal of Economic Perspectives*. 2014. Vol. 28. No. 4. P. 149–168. DOI: https://doi.org/10.1257/jep.28.4.149
16. Постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 20 травня 2026 р. у справі № 380/12392/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/136681956
17. Постанова Третього апеляційного адміністративного суду від 22 січня 2026 р. у справі № 160/15594/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/133502933
18. Постанова Шостого апеляційного адміністративного суду від 30 вересня 2025 р. у справі № 620/3628/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/130625007
19. Постанова Третього апеляційного адміністративного суду від 05 серпня 2025 р. у справі № 340/3045/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/129360223
20. Постанова П'ятого апеляційного адміністративного суду від 22 квітня 2025 р. у справі № 400/4638/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/126817816
21. Постанова Верховного Суду від 17 квітня 2025 р. у справі № 520/17030/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/126730030
22. Постанова Верховного Суду від 18 лютого 2026 р. у справі № 400/8875/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/134221411
23. Постанова Восьмого апеляційного адміністративного суду від 27 січня 2026 р. у справі № 380/9984/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/133643974
24. Постанова Верховного Суду від 19 листопада 2025 р. у справі № 580/2475/19. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/131898096
25. Рішення Харківського окружного адміністративного суду від 10 квітня 2024 р. у справі № 520/2945/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/118302190
26. Постанова Другого апеляційного адміністративного суду від 03 листопада 2025 р. у справі № 520/6478/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/131477212
27. Постанова Другого апеляційного адміністративного суду від 25 вересня 2025 р. у справі

№ 520/31042/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/130508329
28. Постанова П'ятого апеляційного адміністративного суду від 22 вересня 2025 р. у справі № 420/28187/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/130436417
29. Постанова Верховного Суду від 09 липня 2025 р. у справі № 420/22049/24. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/128802464
30. Постанова Верховного Суду від 06 лютого 2025 р. у справі № 320/13174/21. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/125113045
31. Постанова Верховного Суду від 11 березня 2026 р. у справі № 380/12281/25. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/134748799

REFERENCES

Alm J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys, 33*(2), 353–388. https://doi.org/10.1111/joes.12272

Brühne A. & Schanz D. (2022). Defining and managing corporate tax risk: Perceptions of tax risk experts. *Contemporary Accounting Research, 39*(4), 2861–2902. https://doi.org/10.1111/1911-3846.12785

Druhyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, November 3). Postanova Druhoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 03 lystopada 2025 r. u spravi № 520/6478/25 [Resolution of the Second Administrative Court of Appeal dated November 3, 2025 in case No. 520/6478/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/131477212

Druhyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, September 25). Postanova Druhoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 25 veresnia 2025 r. u spravi № 520/31042/24 [Resolution of the Second Administrative Court of Appeal dated September 25, 2025 in case No. 520/31042/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/130508329

Dyreng S. D., Hanlon M. & Maydew E. L. (2019). When does tax avoidance result in tax uncertainty? *The Accounting Review, 94*(2), 179–203. https://doi.org/10.2308/accr-52198

Eberhartinger E. & Zieser M. (2021). The effects of cooperative compliance on firms' tax risk, tax risk management and compliance costs. *Schmalenbach Journal of Business Research, 73*, 125–178. https://doi.org/10.1007/s41471-021-00108-6

Hallsworth M., List J. A., Metcalfe R. D. & Vlaev I. (2017). The behavioralist as tax collector: Using natural field experiments to enhance tax compliance. *Journal of Public Economics, 148*, 14–31. https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2017.02.003

Holovne upravlinnia DPS v Ivano-Frankivskii oblasti. (2026, February 19). *Platnyky yedynoho podatku chetvertoi hrupy maiut pidtverdyty status platnyka yedynoho podatku ne piznishe 20 liutoho potochnoho roku* [Single tax payers of the fourth group must confirm the status of a single tax payer no later than February 20 of the current year]. https://if.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/985040.html

Kharkivskyi okruzhnyi administratyvnyi sud. (2024, April 10). Rishennia Kharkivskoho okruzhnoho administratyvnoho sudu vid 10 kvitnia 2024 r. u spravi № 520/2945/24 [Decision of the Kharkiv District Administrative Court dated April 10, 2024 in case No. 520/2945/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/118302190

Kirchler E., Hoelzl E. & Wahl I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology, 29*(2), 210–225. https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004

Kostornoi S., Yatsukh O. & Tsap V. (2021). Tax burden of agricultural enterprises in Ukraine. *Agricultural Engineering, 25*(1), 157–169. https://doi.org/10.2478/agriceng-2021-0013

Kovalchuk I., Melnyk V., Novak T. & Pakhomova A. (2021). Legal regulation of agricultural taxation. *European Journal of Sustainable Development, 10*(1), 479–494. https://doi.org/10.14207/ejsd.2021.v10n1p479

Luttmer E. F. P. & Singhal M. (2014). Tax morale. *Journal of Economic Perspectives, 28*(4), 149–168. https://doi.org/10.1257/jep.28.4.149

Okunogbe O. & Tourek G. (2024). How can lower-income countries collect more taxes? The role of technology, tax agents, and politics. *Journal of Economic Perspectives, 38*(1), 81–106. https://doi.org/10.1257/jep.38.1.81

Piatyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, April 22). Postanova Piatoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 22 kvitnia 2025 r. u spravi № 400/4638/23 [Resolution of the Fifth Administrative Court of Appeal dated April 22, 2025 in case No. 400/4638/23]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/126817816

Piatyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, September 22). Postanova Piatoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 22 veresnia 2025 r. u spravi № 420/28187/24 [Resolution of the Fifth Administrative Court of Appeal dated September 22, 2025 in case No. 420/28187/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/130436417

Pomulieva V. M. & Nykonenko T. A. (2024). Podatkova deklaratsiia z yedynoho podatku chetvertoi hrupy: aktualni aspekty skladannia ta podannia [Tax declaration of the single tax of the fourth group: relevant aspects of compilation and submission]. *Upravlinnia zminamy ta innovatsii, 10*, 51–55. https://doi.org/10.32782/CMI/2024-10-10

Potryvaieva N., Dubinina M. & Cheban Yu. (2025). Role of accounting and control system in taxation of agricultural enterprises under martial law. *Ukrainian Black Sea Region Agrarian Science, 29*(2), 22–33. https://doi.org/10.56407/bs.agrarian/2.2025.22

Shim S.-A., Shim H. & Shim T. S. (2024). Does procedural justice in a tax audit situation affect taxpayers' acceptance of tax audit assessments? *Applied Economics, 56*(22), 2629–2645. https://doi.org/10.1080/00036846.2023.2193722

Shostyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, September 30). Postanova Shostoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 30 veresnia 2025 r. u spravi № 620/3628/25 [Resolution of the Sixth Administrative Court of Appeal dated September 30, 2025 in case No. 620/3628/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/130625007

Tretii apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2025, August 5). Postanova Tretoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 05 serpnia 2025 r. u spravi № 340/3045/24 [Resolution of the Third Administrative Court of Appeal dated August 5, 2025 in case No. 340/3045/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/129360223

Tretii apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2026, January 22). Postanova Tretoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 22 sichnia 2026 r. u spravi № 160/15594/25 [Resolution of the Third Administrative Court of Appeal dated January 22, 2026 in case No. 160/15594/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/133502933

Verkhovnyi Sud. (2025, February 6). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 06 liutoho 2025 r. u spravi № 320/13174/21 [Resolution of the Supreme Court dated February 6, 2025 in case No. 320/13174/21]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/125113045

Verkhovnyi Sud. (2025, April 17). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 17 kvitnia 2025 r. u spravi № 520/17030/23 [Resolution of the Supreme Court dated April 17, 2025 in case No. 520/17030/23]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/126730030

Verkhovnyi Sud. (2025, July 9). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 09 lypnia 2025 r. u spravi № 420/22049/24 [Resolution of the Supreme Court dated July 9, 2025 in case No. 420/22049/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/128802464

Verkhovnyi Sud. (2025, November 19). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 19 lystopada 2025 r. u spravi № 580/2475/19 [Resolution of the Supreme Court dated November 19, 2025 in case No. 580/2475/19]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/131898096

Verkhovnyi Sud. (2026, February 18). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 18 liutoho 2026 r. u spravi № 400/8875/24 [Resolution of the Supreme Court dated February 18, 2026 in case No. 400/8875/24]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/134221411

Verkhovnyi Sud. (2026, March 11). Postanova Verkhovnoho Sudu vid 11 bereznia 2026 r. u spravi № 380/12281/25 [Resolution of the Supreme Court dated March 11, 2026 in case No. 380/12281/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/134748799

Vosmyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2026, January 27). Postanova Vosmoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 27 sichnia 2026 r. u spravi № 380/9984/25 [Resolution of the Eighth Administrative Court of Appeal dated January 27, 2026 in case No. 380/9984/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/133643974

Vosmyi apeliatsiinyi administratyvnyi sud. (2026, May 20). Postanova Vosmoho apeliatsiinoho administratyvnoho sudu vid 20 travnia 2026 r. u spravi № 380/12392/25 [Resolution of the Eighth Administrative Court of Appeal dated May 20, 2026 in case No. 380/12392/25]. *Yedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishen*. https://reyestr.court.gov.ua/Review/136681956

zakon.rada.gov.ua. (2010, December 2). Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02 hrudnia 2010 r. № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated December 2, 2010 No. 2755-VI]. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

Дослідження не отримувало зовнішнього фінансування.

Авторка заявляє про відсутність конфлікту інтересів.

Під час підготовки цієї роботи авторка використала ChatGPT (OpenAI, GPT-5) для мовного редагування. Після застосування зазначеного інструменту авторка критично перевірила та відредагувала отримані матеріали, самостійно перевірила нормативні положення, бібліографічні відомості та судові джерела і несе повну відповідальність за зміст публікації.

Стаття надійшла до редакції / Received: 13.09.2026
Статтю прийнято до публікації / Accepted: 26.09.2026
Оприлюднено / Published: 23.10.2026