

ФІНАНСОВЕ ПРАВО

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.14598661>

**Схеми ухилення від сплати податків та боротьба з цим явищем
шляхом внесення змін у податкове та інше законодавство України
протягом дії воєнного стану 2022-2024рр.**

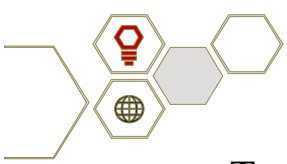
Тараненко Сергій Михайлович

кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри історії та права Черкаський державний технологічний університет, м. Черкаси, Україна, ORCID
<https://orcid.org/0000-0003-1794-3155>

Прийнято: 19.12.2024 | Опубліковано: 29.12.2024

Анотація. У статті проаналізовано найпоширеніші схеми ухилення від сплати податків суб'єктами підприємництва та населенням з використанням ними різноманітних прийомів, маніпуляцій щодо штучного зменшення розміру податкового зобов'язання. Аналізуючи, систематизуючи та узагальнюючи деякі наукові праці учених, було з'ясовано причини ухилення від сплати податків від яких бюджет України зазнає багатомільярдних втрат, які вкрай необхідні для підтримання обороноздатності держави та соціальних зобов'язань. Приділено увагу відповідним заходам протидії ухиленню від сплати податків платниками. Проаналізовано хронологію внесених змін до податкового законодавства та інших нормативних актів в Україні під час правового режиму воєнного стану, розглянуто їх вплив на податкову практику, зокрема на мобілізаційні заходи наповнення щодо бюджету.

Ключові слова: сплата податків, воєнний стан, схеми ухилення від сплати податків, причини та заходи протидії ухиленню від сплати податків, податкове законодавство України, бюджетні втрати.



Tax evasion schemes and the fight against this phenomenon by making changes to the tax and other legislation of Ukraine during martial law 2022-2024

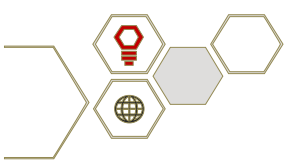
Taranenko Serhiy Mykhailovych

Candidate of Law, Associate Professor, Associate Professor of the Department of History and Law Cherkasy State Technological University, Cherkasy, Ukraine, <https://orcid.org/0000-0003-1794-3155>

Abstract. The article analyzes the most common tax evasion schemes by business entities and the population using various techniques and manipulations to artificially reduce the amount of tax liability. By analyzing, systematizing and summarizing some scientific works of scientists, the reasons for tax evasion were found out, from which the budget of Ukraine suffers multi-billion losses, which are extremely necessary to maintain the defense capability of the state and social obligations. Attention is paid to appropriate measures to combat tax evasion by payers. The chronology of amendments to tax legislation and other regulatory acts in Ukraine during the legal regime of martial law is analyzed, and their impact on tax practice is considered, in particular on mobilization measures to replenish the budget.

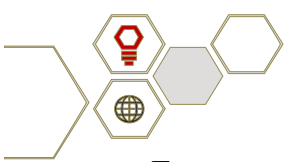
Keywords: tax payment, martial law, tax evasion schemes, reasons and measures to combat tax evasion, tax legislation of Ukraine, budget losses.

Постановка проблеми. Як відомо, повномасштабна війна росії проти України внесла корективи не тільки в життя кожної людини, але і в найстійкіші системи держави, що забезпечують її життєдіяльність. За період воєнної агресії прямі витрати з державного бюджету значно збільшились, що створило додатковий тиск на бюджет, надходження знизились через масштабне використання різних схем ухилення від сплати податків, як наслідок рівень дефіциту державного бюджету досяг безпрецедентних розмірів, *тільки у кінці* 2024 року очікуваний рівень державного боргу сягне 110,7% ВВП порівняно з 97% у 2023 році та 78% у 2022 році [1]. За цих обставин, під час терміну дії



воєнного стану у 2022-2024 рр., були ухвалені зміни законодавцем до податкового та інше законодавство України, у якому передбачені швидкі трансформаційні процеси податкової системи в частині усунення (мінімізації) фінансових ризиків та зменшення можливості використання схем ухилення від сплати податків. Проте, така висока динамічність змін до діючого податкового законодавства та інші чинники впливу як: запровадження воєнного стану, корупція, тіньова економіка, економічна криза, клановість призвели до зростання обсягів зловживань з боку платників податків використовуючи ними різні схеми ухилення від сплати податків. Вищезгаданий негативний вплив позначився на результативності розгляду судових справ у сфері податкових відносин, адже якість таких рішень на превеликий жаль може залежати і від недосконалого або нечіткого формулювання деяких положень законів та юридичних дефектів у правовому регулюванні податкових відносин які обумовлені об'єктивними та суб'єктивними обставинами. Практика показує масштаби використання тіньових схем із ухилення від сплати податків сягають в межах 400-450 млрд. гривень на рік у вигляді податкових ненадходжень [2]. Ці помітні зміни стали об'єктом аналізу з боку наукової спільноти, їхній інтерес цілеспрямований на пошук загального теоретичного та практичного рівня пізнання, застосування окремих юридичних нововведень в період правового режиму воєнного стану. При таких обставинах значно посилюються значення протидії різним способам ухилення від сплати податків під час війни, з наступним їх коригуванням та зосередженням на стимулюючих заходах, щоб ці дії були не вигідними та негідним заняттям для податкових ухилянтів. Дійсно проблематика боротьби з цим феноменом є актуальною та важливою місією, з різних теоретичних та практичних аспектів із формуванням запобіжників від ухилення податків в нормативно-правовому полі. Адже війна, це не час для ухилення від сплати податків.

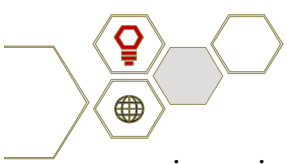
Аналіз останніх досліджень і публікацій. В юридичній літературі питання, пов'язані з явищем ухилення від сплати податків, були об'єктом дослідження вчених, практикуючих фахівців, І. Андрющенко, П. Андрушко, І. Бірюкова, В.



Борисов, І. Висоцька, Д. Гетманцев, М.Мельник, О.Тимченко, В. Шаблистий та ін., досліджували причини та наслідки ухилення від сплати податків та оподаткування, через відповідні методи та способи вчинення незаконних дій, розробляли заходи, шляхи протидії їм. Серед найбільш авторитетних робіт можна виокремити дослідження таких авторів, як Д.Гетманцев досліджував схеми, що є механізмом ухилення від сплати податків [2]; І.Бірюкова досліджувала зарубіжний досвід запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) та його імплементація у законодавство України [3,с.201-207]; В.Шаблистий досліджував окремі заходи протидії злочинності у сфері оподаткування на території України [14,с. 258-264], які не лише розглядають теоретичні основи, але й аналізують практичні результати протидії різним способам ухилення від сплати податків під час війни, з наступним їх коригуванням та зосередженням на стимулюючих заходах.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Наразі незважаючи на широкий обсяг наявних публікацій і проведених досліджень у даній області, не применшуючи здобутки науковців, в умовах воєнного стану подальших наукових розробок, постає питання розвідки фіскального ефекту схем ухилення від сплати податку платниками та оцінці впливу законодавчих змін на їх структуру за відповідний період, що допоможе зосередитись на кращому розумінні процесу впровадження відповідних правових заходів із зменшенням можливостей ухилення через використання ними схем.

Матеріали та методи: Дана стаття базується на вітчизняному законодавстві так і працях вчених, а також на матеріалах періодичних видань, статистичних збірниках. У дослідженні застосовано загально - наукові та теоретичні методи дослідження: метод аналізу документів для дослідження сучасних нормативних актів пов'язаних із податковим законодавством прийнятих в Україні під час терміну дії воєнного стану 2022-2024 рр.; порівняльний метод для порівняння аналізу нормативних змін щодо фіскального ефекту від застосування інструментів боротьби з ухиленням від податків за відповідний період дії воєнного стану; метод системного аналізу для розроблення механізмів та

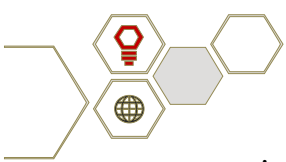


підходів до адаптації податкового законодавства в умовах воєнного стану та метод узагальнення в процесі формування результатів дослідження.

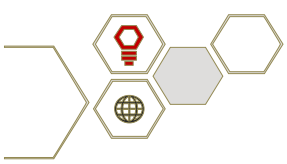
Постановка завдання: Метою статті є аналіз схем ухилення від сплати податків та боротьба з цим явищем шляхом внесення змін у податкове та інше законодавство України під час терміну дії воєнного стану 2022-2024 рр., і на цій основі формування висновків в частині вдосконалення запобіжних заходів, що допоможуть знизити рівень ухилення від сплати податків платниками та покликані збільшити обсяги надходження до бюджету країни. Для досягнення мети були поставлені та вирішені наступні завдання:

- проаналізувати поточний стан використання платниками різних схем ухилення від сплати податків та наслідки такого ухилення під час терміну дії воєнного стану 2022-2024 рр.;
- виявити та оцінити проблеми, що перешкоджають ефективній боротьбі із ухиленням від сплати податків з врахуванням внесених змін у податкове та інше законодавство України під час терміну дії воєнного стану 2022-2024 рр.;
- дослідити та оцінити можливості, що сприяють підвищенню ефективності профілактичних заходів, які спрямовані на зниження рівня ухилення від сплати податків платниками та здатні збільшити надходження до бюджету країни.

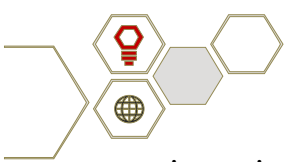
Виклад основного матеріалу дослідження. Сплата податків та зборів в тій чи іншій формі є неминучою протягом усього періоду розвитку суспільства, це один із найбільш поширених способів взаємодії громадянина та держави. Взаємозв'язок податків та держави, розуміння механізму її функціонування є надзвичайно важливим для з'ясування причин існування та подолання такого феномена, як ухилення від сплати податків, яке виникало разом із появою самих податків. Досліджуване явище за таких умов є багатограним та систематичним, у якому беруть участь науковці з різних галузей як: економіки, права, соціології та політології [4,с.11]. Скажімо, економісти підходять до вивчення оподаткування та ухилення від сплати податків через призму економічної теорії та емпіричного аналізу. Правники заглиблюються у правові рамки та правила в реальний стан справ, що стосується оподаткування та ухилення від сплати



податків. Такі дослідження зосереджені на пошуку нових знань стосовно якості інтерпретації податкового та іншого законодавства, показники ефективності роботи правових структур на предмет здійснення ними заходів по запобіганню ухилення від податків, вивчення етичних та моральних норм такого ухилення, обговорюючи проблему між законним та незаконним ухиленням [4,с.11-12]. Розглянемо найбільш поширені за обсягами схеми ухилення від сплати податків, які мають негативні наслідки для бюджету так і платників податку[5] це: *Чорні та сірі зарплати з потенційними втратами бюджету (зарплати в конвертах) складають за рік: 2021р.-110-150 млрд. грн.; 2023р.-70-110 млрд. грн. (схожі цифри були й попереднього року); 2024-115-230 млрд. грн.* Виплата зарплати «в конверті» є поширеним явищем у світі та в нашій державі. Згода на отримання зарплати в «конверті» являє собою умисним ухиленням від сплати податків платниками та допомагає розвитку тіньових схем, що є неприпустимим явищем в умовах війни. У цьому аспекті спробуємо стисло охарактеризувати, що таке «сіра» та «чорна» зарплата. «Сіра» зарплата – це коли працівник офіційно оформлений на підприємстві й навіть отримує певну суму заробітної плати в бухгалтерії. Але основна частина такого заробітку – «в конверті» ніде не зафіксована. Це означає, що соціальні виплати будуть оплачені за мінімальним тарифом[6,с.182]. В даному випадку відомо, що працівники, позбавляються частини соціальних, фінансових гарантій під час роботи, а також при виході на пенсію. В той же час «чорна» зарплата не передбачає офіційного оформлення працівника взагалі, а вся оплата праці здійснюється нелегально, без жодних соціальних та податкових відрахувань. Працюючи за такими схемами, працівники стають вразливими до багатьох ризиків. Адже виплата такої зарплати є серйозним правопорушенням, та має негативні наслідки як для працівників, так і для держави. Співробітники, які отримують частину або всю свою зарплату «в конверті», позбавляються права на належні соціальні гарантії. Для держави це означає втрату податкових надходжень, які могли б бути спрямовані на фінансування оборони, соціальних та інших програм [7]. Чому так відбувається? На думку вчених така ситуація склалася внаслідок того, що країна є менш



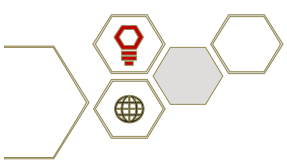
конкурентною за рівнем податків на працю серед країн світу та є лідером серед країн, які її подібні за рівнем економічного розвитку, розмірами податків, обов'язкових внесків, що сплачують компанії із фонду оплати праці; має застарілі норми в чинному трудовому законодавстві. Ми маємо розуміти, що роботодавці в таких умовах користаються відповідними спритними прийомами для уникнення податкового навантаження. Отже, на нашу думку маленькими кроками до великих перемог в боротьбі з такою схемою є удосконалення правового поля до сучасних вимог завдяки: лібералізації трудових відносин, узгодивши їх із сучасними реаліями; зниження навантаження на фонд оплати праці скоротивши неефективні видатки бюджету, що розв'яже проблему взаємозв'язку між офіційним оформленням і втратою субсидії, адже це є негативним стимулом для оформлення значної кількості працівників; проводити перевірки для виявлення, запобігання та руйнування схем тіньових трудових відносин і зарплати у «конвертах» відповідно до прийнятого Закону України №2352-IX від 1 липня 2022 року «Про внесення змін до деяких законів України щодо оптимізації трудових відносин»[8] у період воєнного стану Державна служба України з питань праці та її територіальні органи можуть здійснювати за заявою працівника або профспілки позапланові заходи державного нагляду (контролю) за додержанням законодавства про працю юридичними особами незалежно від форми власності, виду діяльності, господарювання та фізичними особами, які використовують найману працю, в частині додержання вимог цього Закону, а також з питань виявлення неоформлених трудових відносин та законності припинення трудових договорів. Нещодавно був прийнятий та підписаний Президентом України Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень»[9], яким передбачено підвищення податків з метою наповнення державного бюджету для реалізації державних військових програм та забезпечення армії, що є пріоритетом для країни в умовах війни. Різке підвищення податків створює ризики та може призвести до зворотного результату. Так, для роботодавців



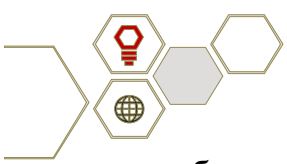
відповідне навантаження може їх змусити встановлювати зарплати на мінімальному рівні, а решта буде виплачуватись в «конвертах». При цьому є ризик щодо збільшення тонізації заробітних плат, бізнесу, підвищення цін тощо. На думку експертів нові податки змусять частину підприємців перейти в "тінь" а випадків виплати зарплати в «конвертах» може дещо побільшати. Наступною схемою яку платники застосовують для ухилення від сплати податків є: *Порушення митних правил, контрабанда та корупція на кордоні (потенційні втрати бюджету)* складають за рік: 2021р.-70-120 млрд. грн.; 2022р.-80-150 млрд. грн.; 2023р. -80-150 млрд. грн. (схожі цифри були й попереднього року); 2024р. - 120-167 млрд. грн. Улюблений спосіб ухиляння від сплати податків під час ввезення імпортованих товарів, зокрема до неї вдаються ділки для досягнення своєї мети це: викривлене декларування та маніпулювання даними митної декларації, в тому числі і декларації митної вартості, документи які підтверджують країну походження товару, та інші дозвільні супроводжувальні документами; «чорна» контрабанда-незаконне переміщення товарів через митний кордон поза митним контролем (лісами та полями, річками та тунелями, дронами чи літаками тощо). Що стосується реалізації завезених уже товарів то використовуються різні схеми через: великі ринки, де товар реалізують «під дахом» і в частині випадків - навіть через не оформлену фізичну особи; численні інтернет - магазини, які не мають фізичної адреси; в офлайн-магазинах з допомогою «спрощенців» другої й третьої груп; у будь-який інший спосіб, «обіливши» товари з допомогою документів від фірм-«одноденок», тощо. В нинішніх умовах з метою мінімізації зазначених схем, проводяться певні заходи через: реформу Державної митної служби, проведення відкритих конкурсів по прийому на роботу співробітників з відповідним рівнем заробітної плати та підвищенням рівня вимог їх персональної відповідальності, налагодження обміну митною інформацією з усіма країнами-сусідами й торговельними партнерами України. Завдяки обміну Україна зможе ефективніше боротися з ухиленням від сплати податків, що сприятиме додатковим податковим надходженням. З цією метою 20 березня 2023 року Верховна Рада України



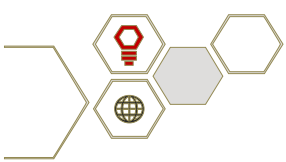
прийняла Закон України № 2970-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки»[10], який набрав чинності 28.04.2023. З 1 липня 2023 року Закон 2970-IX вимагає від підзвітних фінансових установ України застосовувати заходи належної перевірки до фінансових рахунків для встановлення того, чи є рахунки підзвітними. Якщо рахунок є підзвітним, фінансова установа зобов'язана включити відомості про рахунок до звіту про підзвітні рахунки та подати цей звіт до Державної податкової служби України. Це допоможе ефективніше боротися з ухиленням від сплати податків та сприятиме додатковим податковим надходженням. Заслуговує на увагу і впровадження комплексної національної електронної моделі контролю переміщення товарів через державний кордон на кшталт системи єдиного вікна ЄС One Stop Shop. Також, ВРУ на засіданні 3 грудня 2024р. був підтриманий за основу урядовий проект за № 10257, яким запропоновано внести до митного кодексу зміни в частині запровадження альтернативних стягнень в санкціях статей, якими передбачається адміністративна відповідальність за деякі види порушень митних правил, а також доповнити нормами, які визначають окремі процедури здійснення провадження у справах про порушення митних правил. Наступною схемою щодо мінімізації або ухилення від податків є: *Контрафакт, нелегальна торгівля підакцизними товарами (потенційні втрати бюджету) складають за рік: 2021р.-70-120 млрд. грн.; 2022р. - 40-45 млрд. грн.; 2023р. - 80-150 млрд. грн. тютюнові вироби - 46-51 млрд. грн.; нафтопродукти - 16-18 млрд. грн.; алкоголь -11-12 млрд. грн.; 2024р. - 120-167 млрд. грн. тютюнові вироби - 46-51 млрд. грн.; нафтопродукти - 16-18 млрд. грн.; алкоголь -11-12 млрд. грн.*[4]. Відомо, що контрафакт це фальсифіковані товари або новий продукт, який створений на основі оригіналу з порушенням інтелектуальних прав та завдає значних втрат бюджету. Для боротьби з цим явищем доцільно підвищити штрафи за порушення прав інтелектуальної власності. Що стосується підакцизних товарів то до них належать згідно п. 215.1 ПКУ такі як: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти,



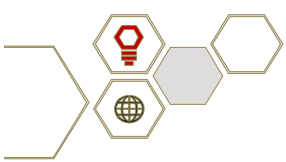
алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну; рідини, що використовуються в електронних сигаретах; пальне [11]. У цьому аспекті саме нелегальна роздрібна та оптова торгівля на території України алкогольними напоями, тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах здійснюється суб'єктами господарювання (іноземні), які діють через свої зареєстровані постійні представництва всіх форм власності без наявності у них ліцензії. У 2023 на пачку сигарет ціною 75 грн. податки (державний акциз, місцевий акциз, ПДВ) становлять 58,2 грн. Недобросовісні суб'єкти господарювання використовують вироблені для режиму безмитної торгівлі тютюнові вироби для продажу на внутрішньому ринку, чим ухиляються від сплати податків. З 1 жовтня 2023 року вступив у дію Закон №3326-IX «Про внесення змін до Митного кодексу України та інших законів України щодо протидії незаконному обігу тютюнових виробів», який забороняє до кінця воєнного стану виробляти для продажу у безмитному режимі та продавати в магазинах безмитної торгівлі (так звані “duty free”) тютюнові вироби та рідини до е-сигарет[12]. У розглядуваному контексті можна виділити таку схему як: *Транзитно - конвертаційні центри, податкові ями та (потенційні втрати бюджету) складають за рік: 2021р.-38-43 млрд. грн.; 2022р.-20-30 млрд. грн.; 2023р.-46-51 млрд. грн.; 2024р.-35-40 млрд. грн.* Як відомо побудова схем ухилення від сплати податків неможлива без створення конвертаційних центрів. Що собою являє конвертаційний центр? На думку в. о. голови ДПСУ Євгеній Олейніков Інтернет-виданню «Економічна правда» сказав, що це організовані групи, які надають відповідні послуги з виготовлення документів на операції, яких не було у природі. Причому ці так звані документи, надійні та за потреби, підтверджуються показами свідків з відповідними розрахунками. Крім того вони забезпечують переведення коштів, які ви нібито переказували йому безготівково в межах цієї операції у готівку. З такими підробленими документами клієнти організованих злочинних угруповань також підтверджують фіктивні витрати, щоб зменшити податок на прибуток, фіктивний податковий кредит, зменшення сплати ПДВ або взагалі вкрати його



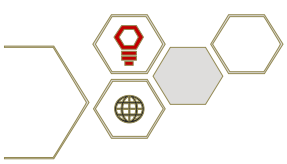
з бюджету під виглядом відшкодування[13]. Певно, конвертаційні центри забезпечують готівкою неформальну економіку (переведення безготівкових грошових коштів у готівку), зарплата в «конвертах», здійснення господарських операцій поза обліком де спричиняють втрати для бюджету. «Податкові ями» – це підприємства, які використовуються з метою отримання «податкових переваг» для інших платників податків у вигляді ухилення від сплати податків або незаконного відшкодування ПДВ з бюджету [14,с.261]. Основними заходами боротьби з податковими ямами варто назвати як: відновлення довіри бізнесу до податкових органів і до держави в цілому; формування передбачуваної податкової сфери; регуляторна та податкова політика держави мають стимулювати розвиток інновацій, використання нових технологій; покращення бізнес-середовища та інвестиційного клімату; подальше реформування податкового законодавства у відповідності до євроінтеграційних процесів України. Наступною схемою ухилення від податків є: *Схемний податковий кредит (скрутки ПДВ) потенційні втрати бюджету складають за рік: 2021-24-30 млрд. грн.; 2022 - 16-20 млрд. грн.; 2023 - 16-20 млрд. грн. (схожі цифри були й попереднього року); 2024-15-18 млрд. грн.* Відомо, що податкові «скрутки» це зменшення податкового зобов'язання зі сплати податку на додану вартість (ПДВ), нарахованого із продажу бізнесом одного товару, завдяки податковому кредиту, отриманому при купівлі іншого. Мета «скруток» мінімізувати цю різницю або зробити так, щоб «держави була тобі ще й винна» (через вимогу відшкодування ПДВ з бюджету, якщо податковий кредит буде більшим за зобов'язання)[4]. Варто зупинитись і на змісту такої схеми як: *Зловживання спрощеною системою оподаткування (ФОП замість найму та зниження оборотів) потенційні втрати бюджету складають за рік: 2021р.-7-16,3 млрд. грн.; 2023р.-5-12,3 млрд. грн.; 2024р.-11,5-22,0 млрд. грн.* Ухилення від сплати податків з допомогою спрощеної системи оподаткування (ССО): Для того, щоб мінімізувати ухилення від сплати податків за даною схемою, Данило Гетманцев пропонує впровадити такий пристрій як реєстратори розрахункових операцій (РРО) на ризикові категорії платників, визначені додатково через



торговельні площі й товарний асортимент (замість фіскалізації другої та третьої груп), а також вжити комплекс заходів щоб заохотити покупця отримувати фіскальний чек)[4]. Не менш цікавою є інша схема як: *Офшорні схеми, трансфертні ціни BEPS) потенційні втрати бюджету складають за рік: 2021р.-15-35 млрд. грн.; 2023р.-13-28 млрд. грн.; 2024р.-9-11 млрд. грн.* Відомо, що розрахунок обсягів схеми та недонадходжень до бюджету через неї здійснено на основі даних Global Financial Integrity та статистики НБУ щодо round tripping інвестування (спрямування резидентами за кордон коштів, які потім повертаються в країну у вигляді прямих іноземних інвестицій). Для того щоб успішно мінімізувати ухилення від сплати податків, необхідно продовжити в певному рамковому періоду часу реформу ДПС із впровадженням дієвого міжнародного інструментарій щодо захисту національної податкової бази від транснаціональних схем уникнення сплати податків [4]. Та й нарешті, остання схема яку ми розглядаємо за негативними наслідками для бюджету це: *Тіньовий ринок оренди сільськогосподарських земель і нерухомості) потенційні втрати бюджету складають за рік: 2021р. - 10-21 млрд. грн.; 2023р. - 5-6 млрд. грн.; 2024р. - 6-6,3млрд. грн.* Суть схеми полягає у наступному більшість с/г земель обробляється на умовах оренди, при цьому значна частина орендних договорів не реєструється належним чином відповідно, з доходів орендодавців не сплачують податків. Згідно з даними Держгеокадастру, ДПС, світового банку, потенційно в тіньовому обігу перебуває понад 10–13 млн. гектарів земель сільськогосподарського призначення, що є причиною ненадходження грошей до держбюджету в сумі від 8-27 млрд. грн. на рік [4]. В той же час залишаються поширеними схеми з неоформленою землею та нерухомим майном. За оцінками Growford Institute, бюджети втрачають від цих схем близько 20 млрд. грн. на рік (можливі надходження в разі внесення всіх земель та нерухомості в реєстри, вирішення проблеми з надсиланням податкового повідомлення-рішення (ППР), погашення податкового боргу на основі даних про надходження податку на майно 2023р.[15]. Для боротьби з тіньовою орендою землі підтримуючи наукову позицію вчених та практиків доцільно виокремити земельний податок з єдиного

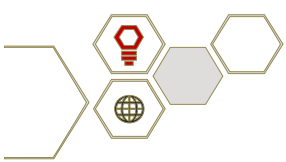


податку; здійснити коригування субсидій органам місцевого самоврядування: відходити потрібно від максимальних надходжень, які останні могли б отримати з землі; дозволити органам місцевого самоврядування самостійно вирішувати питання встановлення на їхній території податкових пільг з земельного податку, зокрема, для пенсіонерів; для того, що не постраждали сумлінні платники земельного податку, необхідно запровадити норму, за якою сума сплаченого земельного податку буде зараховуватися при нарахуванні та сплаті ПДФО. Заслужує на увагу думка Данила Гетманцева проте що, тіньові схеми тримаються на клановості де існує горизонтальна мережа зв'язків між правоохоронцями, податківцями, чиновниками та бізнесом (який отримує додаткову маржу). Ця система настільки міцна, що вміє захищати себе, відновлюватися та протистояти спробам її зруйнувати [2]. Аналізуючи вищенаведене ми бачимо, що у розглянутих схемах існують певні форми ухилення від сплати податків, як законна так і незаконна. Мова йде про ухилення, яке стає реальним лише з позиції використання навмисних дій платником податків, з певною метою одержати вигоду від несплати податків в повному обсязі або її частини, та з позиції ненавмисних, тобто неусвідомлених дій, які пов'язані насамперед з нерозумінням платника або незнанням ним певних норм податкового та іншого законодавства, що призводять до настання негативних наслідків у державі в умовах війни. Головна причина існування такого явища, як ухилення від сплати податків, криється в очевидному впливі податків на фінансовий стан платників при недостатньому усвідомленні ними реальних вигід від споживання суспільних благ, що фінансуються за рахунок державного бюджету [16,с.289]. У науковій літературі причини, що підштовхують платників до ухилення або уникнення від оподаткування, класифікують на морально - психологічні, політичні, правові, технічні та економічні [17,с.290-294]. При цьому, варто зазначити, що досить важливу роль в мовах воєнного стану має суттєве значення інформування платників податків, коли: сплата податків має бути зрозумілою без додаткових нарахувань і підводних каменів. Зокрема, платник податків (проста людина) при їх розрахунку, ненавмисно допустила



помилку, то відповідальність має бути мінімальною, в даному випадку податкова служба допомагає, а не «обдирає»; держава має бути чесною із платниками податків. В умовах війни усі мають затягнути пояси; покарання за несплату податків в даний час має бути неминуче. Немає варіанта «порішати» або відкупитися, частково компенсувавши несплату. Не сплатив настають заздалегідь очевидні наслідки для всіх. Втрати доходів бюджету від схем ухилення від сплати податків є надзвичайно великими, а держава за деякими підрахунками витрачає на війну близько 5,6 мільярдів доларів на місяць. Про це в етері громадського радіо розповіла народна депутатка, членкиня Комітету Верховної Ради з питань бюджету та голова підкомітету з питань видатків державного бюджету Леся Забуранна [18]. Як бачимо, такі негайні зміни спрямовані на мінімізацію ухилення від сплати податків. Щоби не загубитися у великій кількості нових податкових законів, важливо знати, що всі зміни до податкового законодавства мають бути відображені в Податковому кодексі України тільки тоді вони регулюють сплату податків.

Висновки. За підсумками проведеного дослідження найбільш поширених схем ухилення від сплати податку та протидії цьому феномену шляхом внесених змін у податкове та інше законодавство нашої країни під час терміну дії воєнного стану 2022-2024рр., необхідно зробити такі висновки: По-перше, під час війни продовжують діяти зловживання за певними схемами (конвертаційні та транзитні центри, податкові ями, заробітні плати в «конвертах»; порушення митних правил, контрабанда та корупція, тіньові схеми в тому числі в аграрному секторі) ухилення від сплати податків платниками через умисні активні або пасивні дії, які призвели до ненадходжень значних сум грошових коштів у бюджет країни. По-друге, поряд із корисними змінами податкового характеру в період дії воєнного стану 2022-2024рр., частина податкових новацій була впроваджена за короткий проміжок часу без належного теоретичного та практичного обґрунтування, та мають ризики пов'язані з некоректним трактуванням норм податкового законодавства і безліччю питань від бізнесу на предмет його неоднозначності, незрозумілості, можливість різного тлумачення,



зокрема й податковими органами. Крім того, фактором, що сприяє феномену ухиленню від сплати податків, є складність і множинність податків, часті нестикування з підзаконними актами, інколи труднощі їх пізнання, розуміння та дотримання шкодять поповнення доходів держави.

Список використаних джерел

1. Без реформ не обійтися: власних коштів Україні вистачить тільки на половину видатків. Інтернет - видання - "Економічна правда" URL: <https://pravda.com.ua/publications/2023/09/26/704763/> (дата звернення: 20.11.2024).

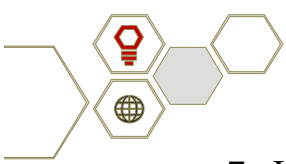
2. Данило Гетманцев, Олег Гетман, Дмитро Боярчук. Як змінились схеми ухилення від податків? - Ціна держави URL: <https://cost.ua/yak-zminylys-shemy-uhylennya-vid-podatviv/> від 3.11.2024 (дата звернення: 10.12.2024).

3. Бірюкова І.Г. Запобігання ухиленню від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) в Україні: зарубіжний досвід. Ірпінський юридичний часопис. Серія: право. 2023. Вип. 3 (12). С. 201-207 (дата звернення: 20.11.2024).

4. Мартинів В.А., Горбан І.М. Ухилення від оподаткування: причини, наслідки та протидія. – Рукопис. Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». – Львівський державний університет внутрішніх справ МВС України, Львів, 2023. 74с. (дата звернення: 15.12.2024).

5. В'ячеслав Черкашин. Сьогоднішні схеми уникнення оподаткування: що не так із податками в Україні. Дзеркало тижня від 25.11.2024р. URL: <https://zn.ua/ukr/finances/sohodnishni-skhem-uniknennja-opodatkuwannja-shcho-ne-tak-iz-podatkami-v-ukrajini.html> (дата звернення: 08.12.2024).

6. Дворник І.В. Роль тіньової економіки у формуванні доходів сільського населення. Вісник Полтавської державної аграрної академії. 2015 № 1-2. С. 182-187. URL: <https://www.pdau.edu.ua/content/visnyk-poltavskoyi-derzhavnoyi-agrarnoyi-akademiyi-no1-2015> (дата звернення: 10.12.2024).



7.»Чорні» і «сірі». Що загрожує українцям, які отримують зарплати в конвертах. Політика. 27.12.2016. URL: <https://ukr.media/politics/286881/> (дата звернення: 22.11.2024).

8.Закон України №2352-IX від 1.07.2022 року «Про внесення змін до деяких законів України щодо оптимізації трудових відносин» Офіційний портал Верховної Ради України <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2024).

9. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2023, № 4-5, ст.11 (дата звернення: 11.12.2024).

10.Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки» (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2023, № 62, ст.206 (дата звернення: 11.12.2024).

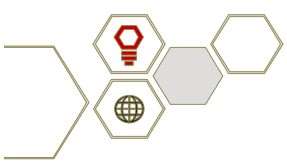
11.Податковий Кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112 (дата звернення: 10.12.2024).

12.Закон України Про внесення змін до Митного кодексу України та інших законів України щодо протидії незаконному обігу тютюнових виробів (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2023, № 90, ст.349 (дата звернення: 11.12. 2024).

13. Скрутки з ПДВ та наповнення бюджету. Інтерв'ю в.о. Голови ДПС Євгенія Олейнікова. Інтернет-видання –«Економічна правда» URL: <https://news.dtki.ua/taxation/pdv/72844-skrutki-z-pdv-ta-napovnennia-biudzetu-interviu-vo-golovi-dps> (дата звернення: 13.12.2024).

14.Шаблистий В.В. Нейтралізація та припинення податкових кримінальних правопорушень як один із кроків до Євроінтеграції. Науковий юридичний журнал «Правові новели» № 22/2024. - С.258-264 (дата звернення: 20.11.2024).

15. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні / В. Дубровський, О. Гетман, В. Черкашин // Інститут соціально-економічної трансформації CASE Україна. Київ,



жовтень 2024.-50с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: URL: <https://iset-ua.org/images/Shemi-2024-final.pdf> (дата звернення: 15.12.2024).

16.Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. В. Г. Баранової. – О.: ВМВ, 2014. – 344 с.

17.Л. А. Парфентій Ухилення від сплати податків в Україні: причини та методи боротьби // БізнесІнформ. – 2018. – №3. – С. 290-294.

18. Леся Забуранна. Україна витрачає до 5,6 мільярдів доларів в день на війну. Громадське радіо 29.07.2024 <https://hromadske.radio/news/2024/07/29/5-6-mlrd-hrn-v-den-ukraina-vytrachaie-na-viynu-chlenkynia-komitetu-vr-z-pytan-biudzhetu> (дата звернення: 20.11.2024).