

ХМЕЛЬНИЦЬКА ОБЛАСНА РАДА
ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ПРАВА
ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА

ФАКУЛЬТЕТ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ
Кафедра публічного управління та адміністрування

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему:

**«ДЕРЖАВНІ ІНСТРУМЕНТИ ЗАПОБІГАННЯ ПОДВІЙНОМУ
ОПОДАТКУВАННЮ ТА УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ
ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ»**

Виконав: студент магістратури
за спеціальністю
281 Публічне управління та
адміністрування
Денис СТЕЦЕНКО

Керівник: к. е. н., доцентка
Олена ХИТРА
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та
ініціали)

Рецензент: _____
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та
ініціали)

АНОТАЦІЯ

Стеценко Д. Є. Державні інструменти запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.

Магістерська робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 281 Публічне управління та адміністрування.

Робота присвячена дослідженню теоретичних аспектів податкових правопорушень, аналізу ефективності заходів запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків на рівні ГУ ДПС у Хмельницькій області та розробці напрямків удосконалення державних інструментів запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні. У вступі визначено актуальність проблеми та мету, завдання, об'єкт та предмет дослідження.

У першому розділі описано сутність, види та класифікацію податкових правопорушень. Також детально розглянуто нормативно-правове забезпечення, спрямоване на запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.

Другий розділ присвячений аналізу ефективності заходів, спрямованих на запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків на рівні Головного управління Державної податкової служби в Хмельницькій області. Також проведено аналіз діяльності органу щодо запобігання податковим правопорушенням та оцінено ефективність застосованих інструментів.

У третьому розділі розглянуто напрями удосконалення державних інструментів із запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні. Акцент зроблено на адаптації зарубіжного досвіду в цій сфері та розробці стратегії запобігання податковим правопорушенням на національному рівні.

На основі проведеного дослідження сформовані висновки щодо необхідності удосконалення системи протидії податковим правопорушенням в Україні та розроблені конкретні рекомендації для підвищення ефективності заходів протидії подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків у структурах Державної податкової служби на регіональному рівні.

Ключові слова: податкова система, ухилення від податків, подвійне оподаткування, податкові правопорушення, інструменти запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків.

ANNOTATION

Stetsenko D. E. State Instruments for Preventing Double Taxation and Tax Evasion in Ukraine.

Master's thesis for a master's degree in 281 Public Administration.

The thesis investigates tax violations in the Ukrainian taxation system. Chapter 1 analyses the essence, types, and classification of these violations, along with the regulatory framework to prevent double taxation and tax evasion. Chapter 2 assesses the effectiveness of measures to prevent these issues at the Main Department of the State Tax Service in Khmelnytskyi. Chapter 3 outlines directions for improving state instruments to prevent double taxation and tax evasion, emphasizing the adaptation of foreign experience and the development of a strategy for enhancement in Ukraine.

Key words: tax system, tax evasion, double taxation, tax violations, instrument stop event double taxation and tax evasion.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ	8
1.1. Сутність, види та класифікація податкових правопорушень.....	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.....	14
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАХОДІВ ЗАПОБІГАННЯ ПОДВІЙНОМУ ОПОДАТКУВАННЮ ТА УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ НА РІВНІ ГУ ДПС У ХМЕЛЬНИЦЬКІЙ ОБЛАСТІ	18
2.1. Аналіз діяльності ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків.....	18
2.2. Оцінка ефективності інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні	322
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ІНСТРУМЕНТІВ ЗАПОБІГАННЯ ПОДВІЙНОМУ ОПОДАТКУВАННЮ ТА УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ	39
3.1. Адаптація зарубіжного досвіду щодо запобігання ухиленню від сплати податків.....	39
3.2. Розробка стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні	45
ВИСНОВКИ.....	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61

ВСТУП

Актуальність теми полягає у тому, що податки є джерелом доходів для реалізації соціальних та економічних програм, і їхня нестача може призвести до фінансових труднощів у влади. У цьому контексті запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків стає надзвичайно важливим завданням для ефективного функціонування економіки. Однією з головних проблем, які розглядаються у дослідженні, є подвійне оподаткування. Це явище виникає тоді, коли один і той самий дохід підлягає оподаткуванню в двох або більше країнах. Наявність подвійного оподаткування може вивести на знецінення прибутку підприємств та віддати значну частину доходів у розрізнені податкові системи. Для бізнесу це може бути дуже неефективним і обтяжливим, а також викликати втрати прибутку та несприятливо впливати на інвестиційний клімат. Ще одним актуальним аспектом є ухилення від сплати податків. Це проблема, яка стає все більш актуальною в умовах глобалізації та розвитку технологій. Багато компаній та фізичних осіб використовують різні стратегії та технічні засоби для того, щоб уникнути або зменшити свої податкові зобов'язання. Це може призвести до великих втрат для бюджету та обмежити можливості держави здійснювати соціальні та економічні програми. Вирішення цих питань вимагає комплексного підходу та співпраці між країнами для створення ефективних міжнародних механізмів та забезпечення справедливого та стабільного оподаткування в умовах глобалізації та зростання міжнародної економічної взаємодії.

Велика кількість науковців досліджували питання, пов'язані з процесом запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні, зокрема О.В. Бречко, М.П. Кучерявенко, А.В. Саміло, М.І. Трипольська, Ю.О. Подолян, В.В. Пархуць, Д.В. Коломієць та інші. Проте питання, пов'язані з адаптацією зарубіжного досвіду щодо запобігання ухиленню від сплати податків, потребує додаткового висвітлення.

Мета дослідження полягає у визначенні теоретичних аспектів податкових правопорушень, аналізі ефективності заходів запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків на рівні ГУ ДПС у Хмельницькій області та розробці напрямків удосконалення державних інструментів запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

- описати сутність, види та класифікацію податкових правопорушень;
- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні;
- проаналізувати діяльність ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків;
- оцінити ефективність інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні;
- запропонувати шляхи адаптації зарубіжного досвіду щодо запобігання ухиленню від сплати податків;
- розробити стратегію запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.

Об'єкт дослідження – економічне явище подвійного оподаткування та ухилення від сплати податків.

Предметом дослідження є особливості застосування державних інструментів запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні.

Методи дослідження. З метою виконання поставлених завдань в роботі використовувались такі методи: метод аналізу (для аналізу діяльності ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків); системний метод (для розробки стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні), бенчмаркінг (для адаптації зарубіжного досвіду щодо запобігання ухиленню від сплати податків) та інші.

Інформаційну базу дослідження склали фундаментальні положення та результати теоретичних розробок, опубліковані у наукових працях вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали наукових конференцій, інформація офіційного сайту ГУ ДПС у Хмельницькій області, періодичні видання та інформація з мережі Інтернет, законодавчо-нормативні документи України, статистична інформація тощо.

Практичне значення одержаних результатів в тому, що основні теоретичні висновки та практичні рекомендації, сформульовані в магістерській роботі, рекомендовані для впровадження в ГУ ДПС у Хмельницькій області.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний обсяг дипломної роботи складає 56 сторінок друкованого тексту, включає 15 таблиць, 15 рисунків. Список використаних джерел складається з 61 найменування.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

1.1. Сутність, види та класифікація податкових правопорушень

Вивчення сутності податкових правопорушень є важливим аспектом аналізу фіскальної системи. Податкові правопорушення відображають порушення суб'єктами оподаткування норм податкового законодавства. Розгляд цієї теми в контексті їх сутності та класифікації дозволяє зрозуміти різні аспекти цього явища, що є важливим для подальшого вдосконалення податкової системи та забезпечення ефективності фіскальних механізмів.

Податки є невід'ємною складовою будь-якої країни. Незважаючи на те, що податки приносять користь громадянам у вигляді соціальних благ, не всі погоджуються з необхідністю їх сплати. Тому часто виникають випадки ухилення від оподаткування, уникнення сплати податків, а також ситуації, коли такі дії призводять до уникнення юридичної відповідальності [46, с. 266].

Дослідження сутності та класифікації податкових правопорушень сприяє розкриттю інших аспектів фіскальної поведінки. Розрізнення податкових порушень за їх характеристиками дозволяє визначити не лише їх формальну обробку в законодавстві, але й враховувати специфіку ризиків, пов'язаних з конкретними видами порушень. «Податкове правопорушення» визначається як порушення податкового законодавства суб'єктами оподаткування, в той час як «правопорушення» охоплює ширший спектр порушень закону, включаючи податкові. Таким чином, податкове правопорушення виступає однією з форм загального явища правопорушень, пов'язаних зі сферою оподаткування [21].

В таблиці 1.1 нами систематизовані підходи до визначення поняття «податкове правопорушення».

Таблиця 1.1 Визначення змісту поняття «податкове правопорушення»

Автор	Визначення
п. 109.1 ст. 109 Податкового кодексу України	Податковим правопорушенням є протиправне, винне діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в т. ч. осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та /або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених цим Кодексом [45].
М.П.Кучерявенко	Дія або бездіяльність особи, яка порушує податкове законодавство, завдає шкоди державі та за яку передбачена юридична відповідальність [33, с. 118].
А.Р. Якобсон, О.Р. Степаненко, В.В. Верьовкін	Це податкові порушення, визначені в законодавстві про оподаткування, включають в себе несвоєчасне подання заявок, несвоєчасну сплату, недекларування податку на прибуток або операцій, а також недбалі чи неправдиві розрахунки у податкових деклараціях [61, с. 155].
М.І. Трипольська	Порушення податкового законодавства; їм властива суспільна шкідливість, протиправність, винність; вчиняються у формі діяння (дії або бездіяльності); є караними (за їх вчинення в податковому законодавстві передбачені заходи фінансово-правової відповідальності) [57, с. 45].
М.Я. Купчак, А.В. Саміло	Характеризується тим, що особи, які мають обов'язок сплачувати податки, уникають цього, порушуючи чинне законодавство [52, с. 25].
Corporate crime observatory	Податкові злочини можна визначити як поведінку, вчинену з порушенням законів і карану за допомогою кримінальних санкцій у правовій системі [12].
Law Insider Dictionary	Незаконна діяльність, під час якої фізична чи юридична особа навмисно ухиляється від сплати податкового зобов'язання [11].

Примітка: систематизовано автором.

Відсутність чіткого визначення поняття «податкове правопорушення» робить його застосування у наукових дослідженнях та правотворчій практиці складним та неоднозначним [53, с. 369]. Систематизуючи наведені визначення, ми можемо сформулювати власне: податкове правопорушення – це свідоме або недбале порушення норм податкового законодавства, що включає в себе дії або бездіяльність суб'єкта оподаткування, спрямовані на ухилення від обов'язкової сплати податків, несвоєчасне або неправильне представлення податкової звітності, а також намагання обманом вплинути на розмір податкових зобов'язань. На рисунку 1.1 відображена класифікація податкових правопорушень.

Варто зазначити, що до податкових правопорушень не належить зменшення податкового навантаження законними шляхами (інша назва – податкова оптимізація).

В залежності від об'єкта	приховування доходу
	заниження доходу
	відсутність обліку об'єкта оподатковування
	несвоєчасна сплата податку
	непредставлення документів і іншої інформації
У залежності від спрямованості діянь	правопорушення проти системи податків
	правопорушення проти прав і свобод платників податків
	правопорушення проти порядку ведення фінансової звітності
	правопорушення проти контрольних функцій податкових органів
у залежності від характеру санкцій	кримінальна
	адміністративна
	дисциплінарна
	фінансова
в залежності від ступеня суспільної небезпеки	податкові злочини
	податкові проступки

Рисунок 1.1 Класифікація податкових правопорушень
Примітка. Складено автором на основі [18, с. 118]

В українському нормативному середовищі відсутнє поняття «податкова оптимізація». Для фіскальних органів це вбачається як спроба ухилення від оплати податків і потребує обмежень. У бізнес-середовищі податкова оптимізація розглядається як засіб збереження прибутку [41]. У таблиці 1.2 проаналізовані відмінності між поняттями «ухилення від податків» і «податкова оптимізація».

Таблиця 1.2 Відмінності між поняттями «ухилення від податків» і «податкова оптимізація»

Критерій	Податкова оптимізація	Ухилення від податків
Значення	Використання законних методів для зменшення податкового зобов'язання	Свідоме порушення податкового законодавства з метою несплати податків
Законність	Законне	Незаконне
Санкції	Не передбачені, якщо не порушує податкового законодавства	Штрафні санкції, передбачені податковим законодавством
Добросовісність	Добросовісна поведінка, якщо не призводить до суттєвого зменшення податкового зобов'язання	Недобросовісна поведінка
Приклади	Використання податкових пільг, методів розрахунку податку, податкових схем	Неподання податкової декларації, заниження доходів, завищення витрат

Примітка: систематизовано автором на основі [41]

У більшості випадків податкові порушення вчиняються з умислу. Умисел виражається в тому, що особа, яка вчиняє податкове порушення, усвідомлює протиправність свого діяння та бажає його вчинити. Суспільна шкідливість податкового порушення полягає в тому, що воно завдає шкоди державним фінансам. Податкові порушення призводять до зменшення надходжень до бюджету, що може призвести до погіршення фінансового стану держави [44]. Основними умовами визнання вини особи у вчиненні податкового правопорушення є:

- здатність особи дотримуватися правил та норм, за порушення яких передбачена відповідальність за ПКУ. Тобто особа мала можливість діяти в рамках закону, але не зробила цього;

- підтвердження контролюючим органом того, що платник податків, здійснюючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності [60].

Порушення обов'язку платників податків щодо сплати податків виникає внаслідок впливу таких основних факторів: зростання податкового тягаря в державі; нестабільність законодавства в галузі оподаткування; неефективна організація системи оподаткування; недостатнє розуміння громадськістю важливості вчасної сплати податків; високий рівень корупції на державному рівні [35]. Податкові порушення призводять до покарання у вигляді штрафів, пені, адміністративних стягнень або навіть кримінальної відповідальності. Штрафи – це грошові стягнення, які застосовуються до платників податків за вчинення податкових правопорушень. Пеня – це грошові суми, які платники податків зобов'язані сплатити за несвоєчасну сплату податків [37]. Покарання за основні види порушень наведені в таблиці 1.3.

У сучасних умовах податкова система України, хоча її склад схожий на податкові системи розвинених європейських країн, не виступає ефективним інструментом для підвищення конкурентоспроможності держави та характеризується значним рівнем тіньового обігу [56, с. 57]. Розподіл

платників податків на резидентів та нерезидентів вимагає впровадження системи обліку доходів та відповідної процедури справляння податків [16, с. 319]. Недосконалість національного податкового законодавства призводить до ситуацій подвійного оподаткування в межах країни.

Таблиця 1.3 Покарання за основні види податкових правопорушень згідно зі ст. 120 ПКУ

Порушення	Покарання
Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності	340 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання. 1020 гривень за повторне неподання
Невиконання платником податків вимог щодо самостійного внесення змін до податкової звітності	Штраф в розмірі 5 відсотків від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання або іншого зобов'язання, за яким контроль за сплатою покладено на контролюючі органи.
Неподання платником податків звіту про контрольовані операції та /або документації з трансфертного ціноутворення	Нестворення звіту про контрольовані операції – штраф у розмірі 300 прожиткових мінімумів; за відсутності документації до контрольованих операцій – штраф 3 % цих операцій, але не більше 200 прожиткових мінімумів; відсутність глобальної документації з трансфертного ціноутворення – штраф 300 прожиткових мінімумів;
Невключення до поданого звіту про контрольовані операції інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції та /або невключення до поданого звіту в розрізі країн міжнародної групи компаній інформації	1 % суми незадекларованих контрольованих операцій, але не більше 300 прожиткових мінімумів, визначених законом на початок податкового року, та 1 % суми доходу (виручки) учасника міжнародної групи компаній, не відображеної в звіті по країнах міжнародної групи, але не більше 1000 прожиткових мінімумів. Неподання уточнюючого звіту про контрольовані операції після 30 днів залучає штраф 1 прожиткового мінімуму за кожен день, але не більше 300 мінімумів за працездатною особою.
Надання недостовірної інформації в повідомленні про участь у міжнародній групі компаній та /або у звіті в розрізі країн міжнародної групи компаній	Надання недостовірної інформації про участь у міжнародній групі компаній чи в звіті по країнах міжнародної групи компаній тягне за собою штраф в розмірі 50 прожиткових мінімумів за працездатною особою за надання неправдивої інформації про участь у групі та 200 мінімумів за недостовірну інформацію в звіті по країнах групи стосовно учасника.

Примітка: систематизовано автором на основі [45]

Подвійне оподаткування має негативний вплив на інвестиційний клімат, підвищуючи податкове навантаження на платників податків. Кожна держава вирішує питання його усунення, а відносини у сфері оподаткування регулюються Податковим кодексом України (ПК України) [45].

Визначення подвійного оподаткування відсутнє у законодавстві України, тому його розуміння формується з різних підходів науковців (таблиця 1.4), враховуючи наукові тлумачення та практику укладення міжнародних договорів у цій сфері.

Таблиця 1.4 Визначення змісту поняття «подвійне оподаткування»

Автор	Визначення
В.В. Ходзицька	Подвійне оподаткування виникає при незгодженості правового регулювання оподаткування, обкладаючи об'єкт або платника одним податком більше одного разу за певний податковий період [59, с. 93].
К.Ф. Ковальчук та Л.В. Петрова	Під подвійним оподаткуванням розуміють не лише використання однакових податкових важелів, але і часткове накладання одного об'єкта на інший в межах національних чи різних податкових систем [27, с. 263].
Р.Г. Браславський	Розглядає подвійне оподаткування як обкладання суміжними податковими платежами у двох або більше державах одного платника податку за один і той же часовий період [17, с. 52].

Примітка: систематизовано автором

Поняття «подвійне оподаткування» розглядається в літературі за двома основними підходами: вузьким та широким [39, с. 37]. За вузьким підходом, подвійне оподаткування визначається як відносини, в яких держава обкладає доходи осіб, які перебувають в її податковій юрисдикції, певними податками та іншими обов'язковими платежами. За широким підходом, це відносини, в яких держава обкладає доходи осіб, які перебувають в її податковій юрисдикції, різними податками чи обов'язковими зборами, і включає в себе також взаємодію податкових органів різних держав, обмін інформацією, протидію ухиленню від оподаткування і співробітництво в податковій сфері за іншими питаннями, що визначені міжнародними угодами [42].

Подвійне оподаткування, що виникає в межах країни, представляє собою ситуацію, коли об'єкт оподаткування підлягає стягненню тим самим (або подібним) податком за один і той самий податковий період більше одного разу. Існують два основних види такого оподаткування (рисунок 1.2). Внутрішнє подвійне оподаткування виникає, коли в межах однієї країни один і той самий податок стягується на різних рівнях адміністративно-територіальних

одиниць. Зовнішнє подвійне оподаткування настає внаслідок взаємодії національних законодавств у визначенні об'єкта оподаткування чи платника, розглядаючи його як обов'язкову особу згідно із законодавством іншої країни.

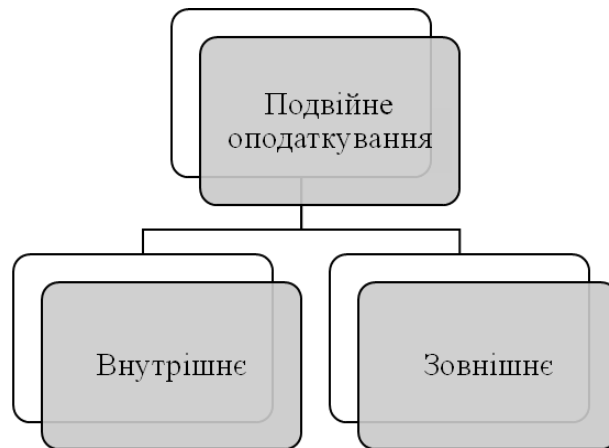


Рисунок 1.2 Види подвійного оподаткування

Примітка. Складено автором за даними [21, с. 575]

Отже, податкові правопорушення – це порушення суб'єктами оподаткування встановлених законодавством норм та відмова від виконання обов'язків з обчислення та сплати податків. Вони включають недекларування доходів, штучне заниження податкових зобов'язань чи інші порушення у сфері оподаткування.

1.2. Нормативно-правове забезпечення запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні

В Україні основні аспекти уникнення подвійного оподаткування закріплені у статті 13 Податкового кодексу України. Згідно з цією статтею, суми податків та зборів, сплачені за межами України, враховуються при розрахунку податків та зборів в Україні відповідно до встановлених Кодексом правил [45]. Ці норми спрямовані на запобігання подвійному оподаткуванню та забезпечення захисту прав платників податків. Наприклад, під час зовнішньоекономічної діяльності українські компанії часто проводять операції з виплати доходів нерезидентам, які підлягають оподаткуванню в Україні згідно зі статтею 141 Податкового кодексу України.

Наразі між Україною та іншими країнами існує 71 міжнародна двостороння конвенція про уникнення подвійного оподаткування. Велике значення приділяється конкретним положенням угод, укладених Україною з іншими країнами, особливо тих, які стосуються оподаткування майна платників податків. Наприклад, відповідно до положень статті 22 Конвенції між Урядом України і Урядом Французької Республіки про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи і майно від 30 січня 1997 року, майно, розташоване в Договірній Державі, може бути оподатковане саме в цій державі [29].

Важливо відзначити, що інші угоди, які були укладені Україною, також мають подібні структурні елементи. Наприклад, угода між Урядом України і Урядом Чеської Республіки від 30 червня 1997 року, яка регулює оподаткування доходів та майна, визначає порядок оподаткування конкретних видів доходів у статтях 6–21 [30]. За переважаючою точкою зору дослідників проблеми подвійного оподаткування, податкові угоди встановлюють трирівневу систему усунення подвійного оподаткування [38]. З метою ефективного запобігання ухиленню необхідно створити міцну законодавчу базу, яка обмежує можливості маніпулювання та надає податківцям необхідні повноваження для виконання їхніх обов'язків [31]. Боротьба з офшорними схемами здійснюється за допомогою положень статті 39 Податкового кодексу України [45], яка регулює трансфертне ціноутворення для транзакцій з пов'язаними особами.

Ключовим кроком у протидії розмиванню податкової бази та ухиленню від сплати податків став прийнятий у листопаді 2015 року та затверджений на саміті G20 у Туреччині план BEPS [1]. Цей план, розроблений Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), відкриває можливість для усіх країн приєднатися до нього за ініціативою ОЕСР, включаючи ті, що не є членами ОЕСР і G20, через участь у «Інклюзивній групі з імплементації плану BEPS». Вимоги BEPS стосуються не лише реформування внутрішнього податкового законодавства, але й міжнародних договорів про

усунення подвійного оподаткування [25]. План BEPS є набором рекомендацій, що не наділені обов'язковою юридичною силою, і включає 15 положень, кожне з яких стосується конкретної податкової проблеми та пропонує шляхи її вирішення [26, с. 5].

З початку 2017 року Україна стала учасницею Програми розширеного співробітництва в Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), прийнявши зобов'язання впроваджувати мінімальні стандарти плану дій BEPS. У липні 2018 року Україна приєдналася до Конвенції MLI, що відзначає виконання двох з чотирьох положень мінімального стандарту BEPS [34]. 24 жовтня 2018 року Міністерство фінансів України спільно з Національним банком оприлюднило законопроект щодо впровадження плану BEPS [34]. Закон №466-IX, який був прийнятий 16 січня 2020 року, вносить зміни до Податкового кодексу України з метою вдосконалення адміністрування податків і виправлення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві [48]. В рамках Плану дій BEPS Україна взяла на себе мінімальний набір зобов'язань (рисунок 1.3).



Рисунок 1.3 Пакет зобов'язань України у межах Плану дій BEPS
Примітка. Складено автором за даними [25]

У 2023 році в Україні розпочав дію міжнародний автоматичний обмін податковою інформацією згідно зі стандартами CRS та FATCA. CRS передбачає систематичний обмін даними між державами-учасницями про рахунки їхніх резидентів у фінансових установах інших країн. Обмін відбувається за даними станом на кінець року, при цьому інформація про рух коштів не передається. Перший обмін інформацією за новими правилами запланований на 30 вересня 2024 року для рахунків, відкритих після 1 липня 2023 року, а також для рахунків фізичних осіб з залишком понад 1 млн доларів США станом на 30 червня 2023 року.

Навіть в умовах воєнного стану Україна активно працює над імплементацією Плану дій BEPS та виконанням своїх зобов'язань з надання податкової інформації уряду США. Усі вимоги мінімального стандарту BEPS вже внесені в українське податкове законодавство [51].

Розглянуті законодавчі норми, які є ключовою складовою системи протидії ухиленню від сплати податків в Україні, не завжди виявляються достатньо ефективними у протистоянні незаконним методам зниження податкових зобов'язань, що активно використовуються підприємствами країни. Нормативно-правове забезпечення для запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні представляє собою складну систему, що базується на принципах та правилах Податкового кодексу України та укладених міжнародних податкових угодах, спрямованих на розподіл податкових компетенцій між державами [43].

Отже, в цілому, зазначені зміни спрямовані на наближення податкового законодавства України до європейських стандартів, що має позитивний вплив на економіку та інвестиційний клімат в державі.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАХОДІВ ЗАПОБІГАННЯ ПОДВІЙНОМУ ОПОДАТКУВАННЮ ТА УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ НА РІВНІ ГУ ДПС У ХМЕЛЬНИЦЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1. Аналіз діяльності ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків

Головне управління ДПС у Хмельницькій області є територіальним контролюючим органом, утвореним на правах відокремленого підрозділу Державної податкової служби України.

ГУ ДПС у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, наказами Мінфіну, що належать до компетенції ДПС, наказами ДПС, дорученнями керівництва ДПС, іншими актами законодавства. Серед ключових нормативно-правових актів можна виділити Податковий Кодекс України, Закон України «Про валюту і валютні операції», Закон України «Про банки і банківську діяльність», Постанову КМУ «Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями (зі змінами)», Розпорядження КМ України від 07.08.2013 №587-р «Про схвалення Концепції створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» та інші. Також важливо згадати локальні нормативно-правові акти, як-от Положення про Головне управління ДПС у Хмельницькій області.

Головне управління Державної податкової служби в Хмельницькій області має ряд важливих завдань, пов'язаних з контролем та адмініструванням податків і податкових процедур. По-перше, воно відповідає за перевірку дотримання податкового законодавства та інших правил у сфері оподаткування. По-друге, ГУ ДПС контролює правомірність відшкодування податку на додану вартість та забезпечує точність обліку платників податків.

Крім того, воно реєструє платників та веде реєстри та бази даних. ГУ ДПС також відповідає за контроль над податковими процедурами в місцевих органах влади та застосовує фінансові санкції у разі порушень податкового законодавства. Загалом, ГУ ДПС в Хмельницькій області виконує важливі функції, спрямовані на забезпечення ефективного функціонування податкової системи та додержання податкових норм. Ключові цілі ГУ ДПС відображені на рисунку 2.1.

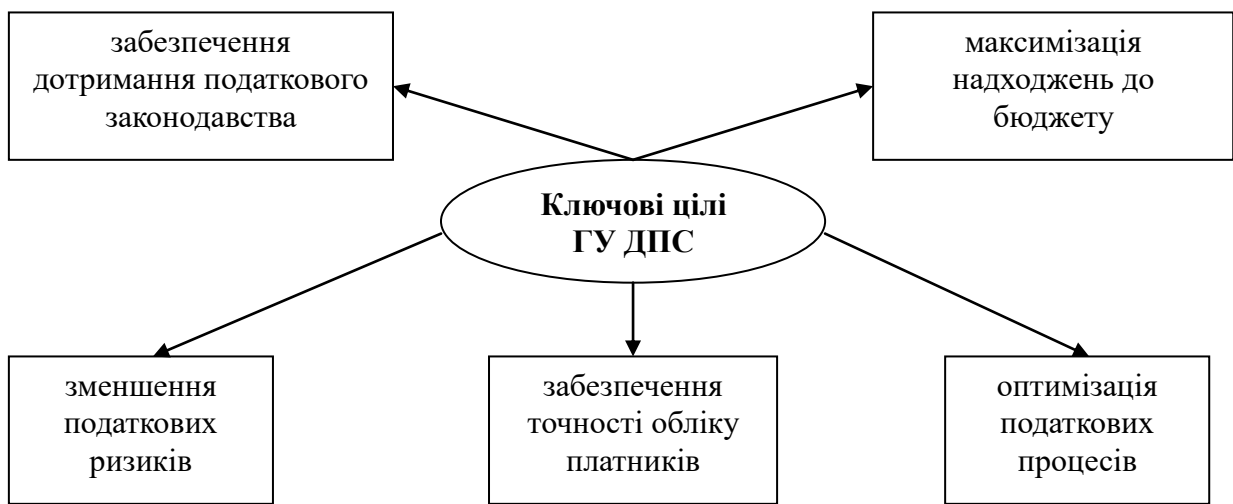


Рисунок 2.1 Основні цілі ГУ ДПС в Хмельницькій області
Примітка. Складено автором на основі [55]

Розглянемо функціональне призначення основних структурних підрозділів ГУ ДПС в Хмельницькій області (рисунок 2.2).

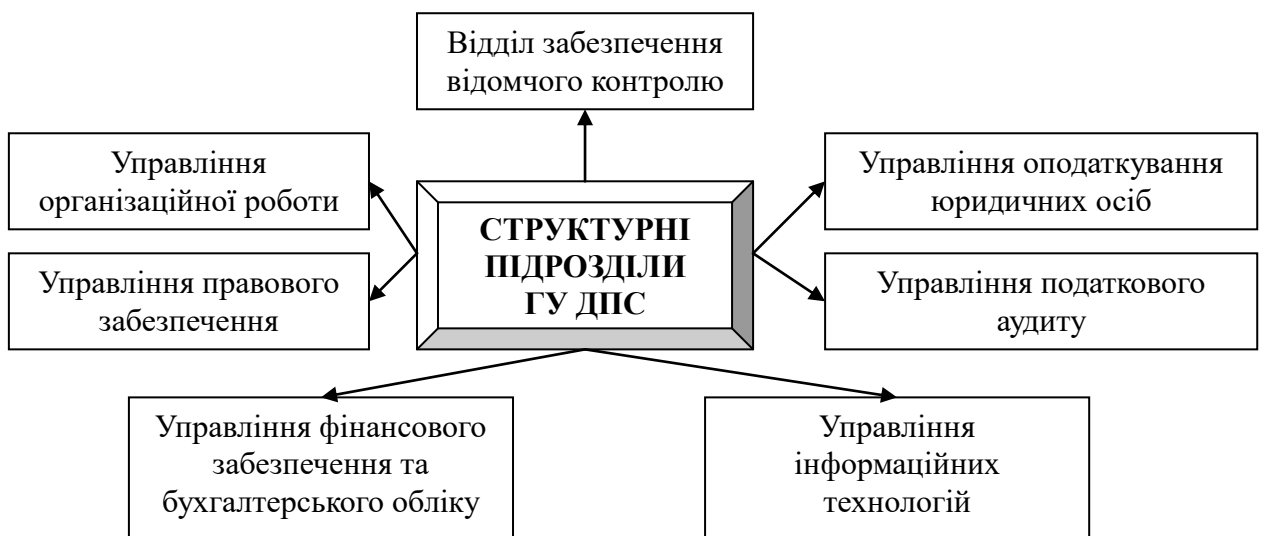


Рисунок 2.2 Основні структурні підрозділи ГУ ДПС у Хмельницькій області
Примітка. Складено автором на основі [55]

Управління організаційної роботи відповідає за координацію та ефективну організацію функціонування податкового управління в області. Відділ забезпечення відомчого контролю відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного та систематичного контролю за діяльністю податкового управління в області. Управління оподаткування юридичних осіб зосереджує свою діяльність на ефективному та системному оподаткуванні підприємств та юридичних осіб в області. Управління правового забезпечення є ключовим відділом, відповідальним за забезпечення правової конформності та законності всіх дій та процедур, які стосуються податкової діяльності в області. Управління податкового аудиту є ключовим органом, відповідальним за здійснення податкового аудиту та контролю за дотриманням податкового законодавства в області. Управління податкового аудиту відіграє важливу роль у забезпеченні фінансової стабільності країни, збираючи податки від платників та перевіряючи їхню діяльність щодо відповідності податковим нормам і правилам. Управління фінансового забезпечення та бухгалтерського обліку є важливим органом, відповідальним за координацію фінансової та бухгалтерської діяльності в області з метою забезпечення ефективного функціонування податкової системи та виконання бюджетних завдань. Управління інформаційних технологій відіграє важливу роль у забезпеченні сучасної та ефективної інформаційної інфраструктури для оптимізації роботи податкової системи.

ГУ ДПС під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє в установленому порядку з територіальними органами центральних органів виконавчої влади, з обласною та місцевими держадміністраціями, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, профспілками та організаціями роботодавців, підприємствами, установами, організаціями на території Хмельницької області (рисунки 2.3). Ця співпраця базується на принципі взаємодії та обміну інформацією між різними державними структурами.



Рисунок 2.3 Співпраця ГУ ДПС у Хмельницькій області та інших органів
Примітка. Складено автором на основі [55]

Слід зауважити, що Державна податкова служба України з метою всебічного розгляду проєктів законодавчих актів з питань податкового законодавства, а також законодавства з питань адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС, постійно взаємодіє під час опрацювання законопроектів з Верховною Радою України.

Інформаційно-комунікативні зв'язки організації передбачені Законом України «Про звернення громадян», Постановою КМ України від 14.04.1997 № 348 «Про затвердження Інструкції з діловодства за зверненнями громадян в органах державної влади і місцевого самоврядування, об'єднаннях громадян, на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності, у медіа» (із змінами та доповненнями, внесеними згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 24.06.2023 № 629). Також постійно проводяться громадські обговорення та громадські експертизи. При цьому діє комунікаційна податкова платформа. Державна податкова служба також активно розвиває механізми міжнародного співробітництва, зокрема з Внутрішньо-європейською організацією податкових адміністрацій (ІОТА).

Аналіз діяльності ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання ухиленню від сплати податків є важливим аспектом фіскальної політики та фінансової стійкості регіону. Забезпечення дотримання податкових законів та правил має вирішальне значення для збільшення податкових надходжень до бюджету та створення фінансової стійкості на місцевому рівні. Такий аналіз допоможе визначити недоліки та можливості для покращення податкової системи та забезпечення справедливого та ефективного збирання податків у регіоні.

Розглянемо ефективність роботи ГУ ДПС у Хмельницькій області з метою виявлення ключових факторів, які впливають на збільшення обсягів податкових надходжень та запобігання податковим ухиленням. Аналіз спрямований на виявлення та оцінювання ключових аспектів, таких як ефективність податкового контролю, рівень свідомості та співпраця з платниками податків, впровадження сучасних технологій та інновацій у роботу ГУ ДПС.

Рівень податкових надходжень є важливим показником фінансової стійкості та фінансової здатності регіону. Він відображає загальну фінансову роботу в області і її здатність забезпечити необхідні бюджетні ресурси для соціальних та інфраструктурних проєктів. Аналіз динаміки цього показника

(таблиця 2.1) дозволяє визначити, чи вдається Головному управлінню Державної податкової служби в Хмельницькій області досягати своєї мети щодо підвищення обсягів податкових надходжень та, відповідно, підтримувати фінансову стійкість регіону.

Таблиця 2.1 Динаміка податкових надходжень у Хмельницькій області за 2018–2022 рр., грн

Рік	Сума податків	Абсолютне відхилення відносно попереднього року	Відносне відхилення від попереднього року, %
2018	855043	-	-
2019	983694	128651	+15,0
2020	1084606	100912	+10,2
2021	1327647	243041	+22,4
2022	1818075	490428	+36,9

Примітка. Складено автором на основі [55]

Отже, можемо дійти висновку, що у 2018 році обсяг податкових надходжень склав 855,043 тис грн. У 2019 році податкові надходження зросли на 983,694 тис грн. Це свідчить про певний позитивний тренд у збільшенні податкового навантаження в регіоні. Надалі, у 2020 році, показник зріс ще на 100 тис грн, склавши 1084,606 тис. грн. Це свідчить про стабільність і зміцнення податкової бази області. У 2021 році відбулося значне зростання податкових надходжень до 1327,647 тис. грн, що свідчить про активну фінансову діяльність та посилення контролю над податковими зобов'язаннями. Варто зазначити, що 2022 рік показав найбільший приріст в податкових надходженнях і становить 1818,075 тис грн. Цей рік свідчить про подальший розвиток економіки та збільшення податкової активності в області.

Загальний аналіз цих показників підтверджує позитивну динаміку податкових надходжень у Хмельницькій області протягом досліджуваного періоду. Зростання обсягу податків свідчить про ефективну роботу Головного управління Державної податкової служби щодо запобігання

ухиленню від сплати податків та підвищення податкової свідомості громадян та підприємств в регіоні. Проаналізуємо також структуру податкових надходжень в контексті окремих пунктів надходжень (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 Структура податкових надходжень у Хмельницькій області за 2018–2022 рр., грн

Рік	Сума податків всього	Податки на доходи, прибуток, на збільшення ринкової вартості	%	Податки на власність	%	Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	%	Інші податки та збори	%
2018	855043	797887	93,3	58	0,0	46385	5,4	10713	1,3
2019	983694	951676	96,7	3	0,0	22789	2,3	9226	0,9
2020	1084606	1054182	97,2	38	0,0	22057	2,0	8329	0,8
2021	1327647	1284833	96,8	0,4	0,0	34127	2,6	8687	0,7
2022	1818075	1775711	97,7	0	0,0	32214	1,8	10150	0,6

Примітка. Складено автором на основі [55]

Наочно ця структура за 2022 рік зображена на рисунку 2.4.

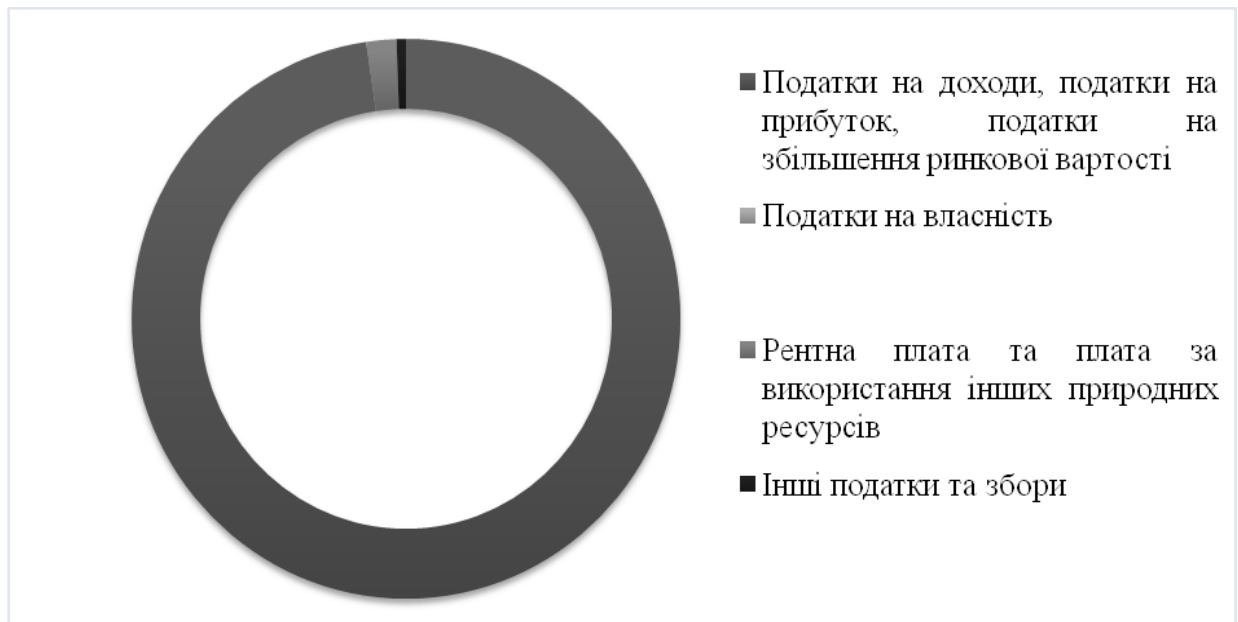


Рисунок 2.4 Структура податкових надходжень у Хмельницькій області за 2022 рік, %

Примітка. Складено автором.

На початок аналізованого періоду податки на доходи та прибуток склали 93,28 % від суми податків, податки на власність – 6,82 %, рентна

плата та плата за використання інших природних ресурсів – 5,23 %, інші податки та збори – 1,26 % від суми податків. На кінець аналізованого періоду податки на доходи та прибуток склали 97,57 % від суми податків, рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів – 1,77 % від суми податків, інші податки та збори – 0,56 % від суми податків.

Зростання податків на доходи та прибуток було очевидним, і вони складають більшу частину податкових надходжень протягом досліджуваного періоду. Податки на власність та рентна плата мають менший вплив на структуру податків, і в деяких роках їх частка була дуже невеликою. Інші податки та збори також мають відносно невеликий внесок до загальної суми податкових надходжень.

Головне управління Державної податкової служби в Хмельницькій області здійснює регулярні перевірки та заходи щодо запобігання ухиленню від сплати податків. Ця діяльність є важливою для забезпечення стійкості та збалансованості бюджету, а також виконання фіскальних обов'язків громадян та підприємств. Основні види перевірок та заходів, які проводяться ГУ ДПС у Хмельницькій області, включають:

- податкові перевірки підприємств: ГУ ДПС перевіряє декларації та фінансові звіти підприємств для виявлення можливих податкових порушень та ухилень. Це допомагає забезпечити правильну сплату податків та зборів;

- проведення фінансових аудитів: ГУ ДПС може здійснювати фінансові аудити для перевірки фінансової діяльності підприємств та громадян з метою виявлення податкових правопорушень;

- проведення освітніх заходів: ГУ ДПС активно співпрацює з бізнес-спільнотою та громадянами, надаючи консультації щодо правил та обов'язків у сфері оподаткування. Це сприяє підвищенню фінансової грамотності та дотриманню податкового законодавства;

- проведення профілактичних заходів: ГУ ДПС організовує різноманітні заходи для запобігання податковим правопорушенням, такі як семінари, тренінги, тематичні кампанії тощо;

- співробітництво з іншими органами влади: ГУ ДПС співпрацює з іншими державними органами, поліцією, митницею та іншими службами для виявлення та припинення податкових злочинів.

Усі ці заходи спрямовані на підтримку законності та відповідальної сплати податків та зборів у Хмельницькій області, що сприяє фінансовій стійкості регіону та всієї країни.

У таблиці 2.3 і на рисунках 2.5, 2.6 ми проаналізували результати контрольних заходів, проведених ГУ ДПС у Хмельницькій області. Вона демонструє кількість перевірок, суму виявлених порушень та суму стягнутих штрафів. Це дозволяє оцінити ефективність заходів щодо запобігання ухиленню від сплати податків.

Таблиця 2.3 Показники ефективності контрольних заходів у Хмельницькій області за 2018–2022 роки

Рік	Кількість перевірок	Кількість виявлених порушень	Сума стягнутих штрафів (грн)
2018	383	63	112943,8
2019	393	70	126052,4
2020	422	88	144409,2
2021	488	112	168114,4
2022	533	128	196997,0

Примітка. Складено автором на основі [55]

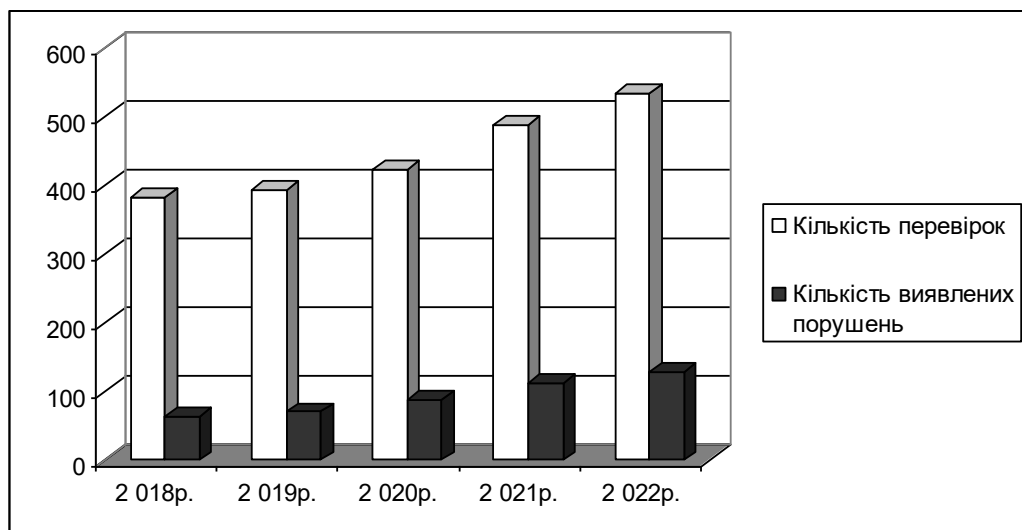


Рисунок 2.5 Динаміка кількості перевірок, виконаних ГУ ДПС у Хмельницькій області, та кількості виявлених порушень за 2018–2022 рр.

Примітка. Складено автором

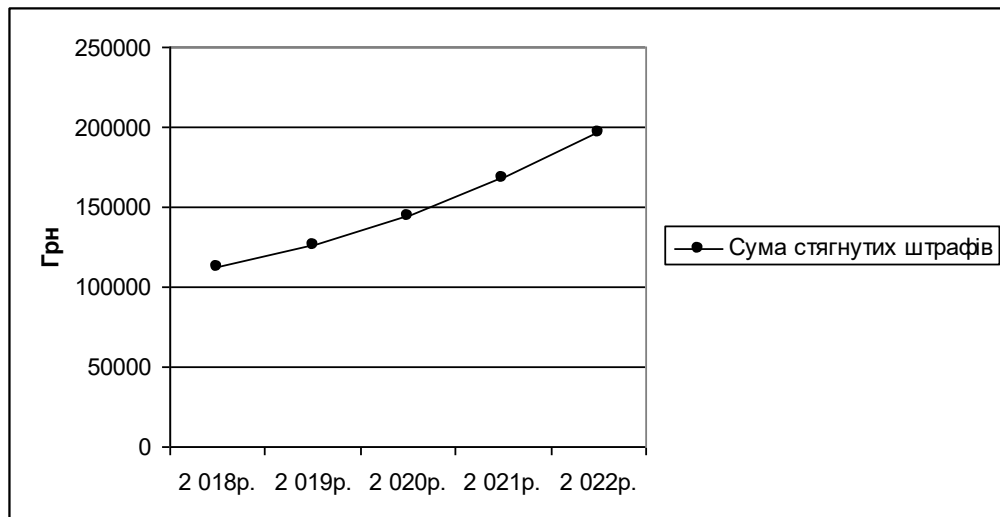


Рисунок 2.6 Динаміка розмірів стягнутих штрафів за 2018–2022 рр. як критерій ефективності роботи ГУ ДПС у Хмельницькій області
Примітка. Складено автором

Аналізуючи динаміку кількості перевірок, виявлених порушень та суми стягнутих штрафів, можна зробити такі висновки: з 2018 по 2022 рік кількість проведених податкових перевірок зросла з 383 до 533, що свідчить про активну роботу ГУ ДПС у Хмельницькій області у виявленні порушень податкового законодавства. Кількість виявлених порушень також зросла – з 63 у 2018 році до 128 у 2022 році. Це може свідчити як про підвищення обсягу порушень, так і про більшу ефективність перевірок у їх виявленні. Сума стягнутих штрафів зростала протягом цього періоду і досягла 196997,0 грн у 2022 році. Це свідчить про більшу суворість та ефективність заходів стягнення штрафів за порушення.

В цілому можна зазначити, що ГУ ДПС у Хмельницькій області активно працює у сфері контролю та нагляду за дотриманням податкового законодавства, і це веде до збільшення кількості виявлених порушень та стягнутих штрафів. Однак також важливо звернути увагу на попередження порушень та підвищення свідомості громадян та підприємств щодо податкових обов'язків, щоб уникнути порушень у майбутньому.

У таблиці 2.4 ми розглянули структуру виявлених правопорушень за останні п'ять років.

Таблиця 2.4 Структура виявлених порушень у Хмельницькій області за 2018–2022 рр.

Рік	Кількість виявлених порушень, всього	Недекларування доходів	Зниження податкових зобов'язань	Використання податкових ухилень	Податкові правопорушення
2018	63	20	4	14	25
2019	70	19	4	19	28
2020	88	22	3	27	36
2021	112	27	8	28	49
2022	128	33	7	40	48

Примітка. Складено автором на основі [55]

Аналізуючи дані щодо виявлених порушень, можна зробити такі висновки. Загальна кількість виявлених порушень зростає. Кількість виявлених порушень збільшилася з 63 в 2018 році до 128 в 2022 році. Це свідчить про більш активну роботу ГУ ДПС у Хмельницькій області у виявленні порушень податкового законодавства. Зокрема, кількість виявлених порушень, пов'язаних з недекларуванням доходів, зросла з 20 в 2018 році до 33 в 2022 році. Кількість виявлених порушень, пов'язаних з використанням податкових ухилень, зросла з 14 в 2018 році до 40 в 2022 році.

Головним завданням є підвищення свідомості громадян та підприємств щодо податкових обов'язків та зменшення кількості порушень в податковій системі. На рисунку 2.7 графічно зобразимо структуру виявлених порушень.

Для підвищення свідомості громадян та підприємств щодо податкових обов'язків і запобігання порушенням податкового законодавства ГУ ДПС проводить освітні заходи та ініціативи. Ці заходи сприяють покращенню свідомості громадян і підприємств щодо податкових обов'язків і сприяють запобіганню порушенням податкового законодавства. У таблиці 2.5 і на рисунку 2.8 відображені показники кількості і результат освітніх та інформаційних ініціатив, запроваджених ГУ ДПС в Хмельницькій області.

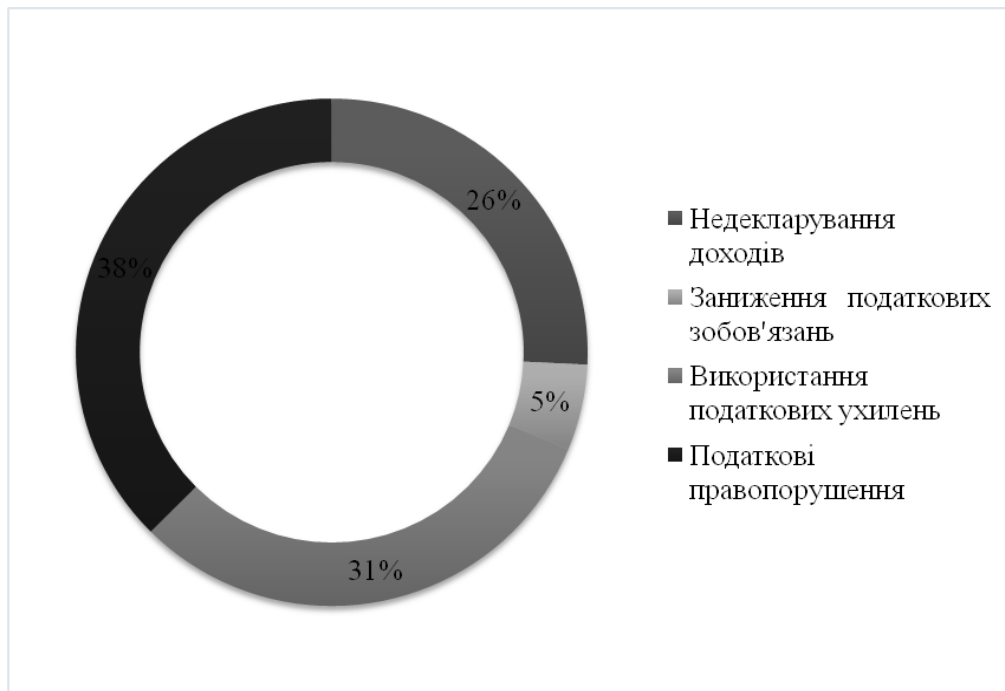


Рисунок 2.7 Структура виявлених порушень у Хмельницькій області за 2022 рік, %

Примітка. Складено автором

Таблиця 2.5 Кількість та ефективність освітніх та інформаційних ініціатив ГУ ДПС у Хмельницькій області за 2018–2022 роки

Рік	Кількість освітніх заходів	Кількість інформаційних кампаній	Сума податків (грн)	Абсолютне відхилення відносно попереднього року	Відносне відхилення до попереднього року
2018	46	217	855043		
2019	48	222	983694	128651	15,0%
2020	55	265	1084606	100912	10,3%
2021	67	270	1327647	243041	22,4%
2022	77	279	1818075	490428	36,9%

Примітка. Складено автором на основі [55]

Як видно з таблиці, за п'ятирічний період спостерігається стабільна тенденція до зростання кількості освітніх заходів та інформаційних кампаній, проведених ГУ ДПС в Хмельницькій області. Це свідчить про зростання активності в роботі з громадськістю та бажання підвищити рівень податкової свідомості серед населення. Також за п'ять років кількість інформаційних кампаній збільшилася на 62 одиниці, що свідчить про зростання обсягу

інформаційних заходів та бажання більш ефективно спілкуватися з громадськістю.

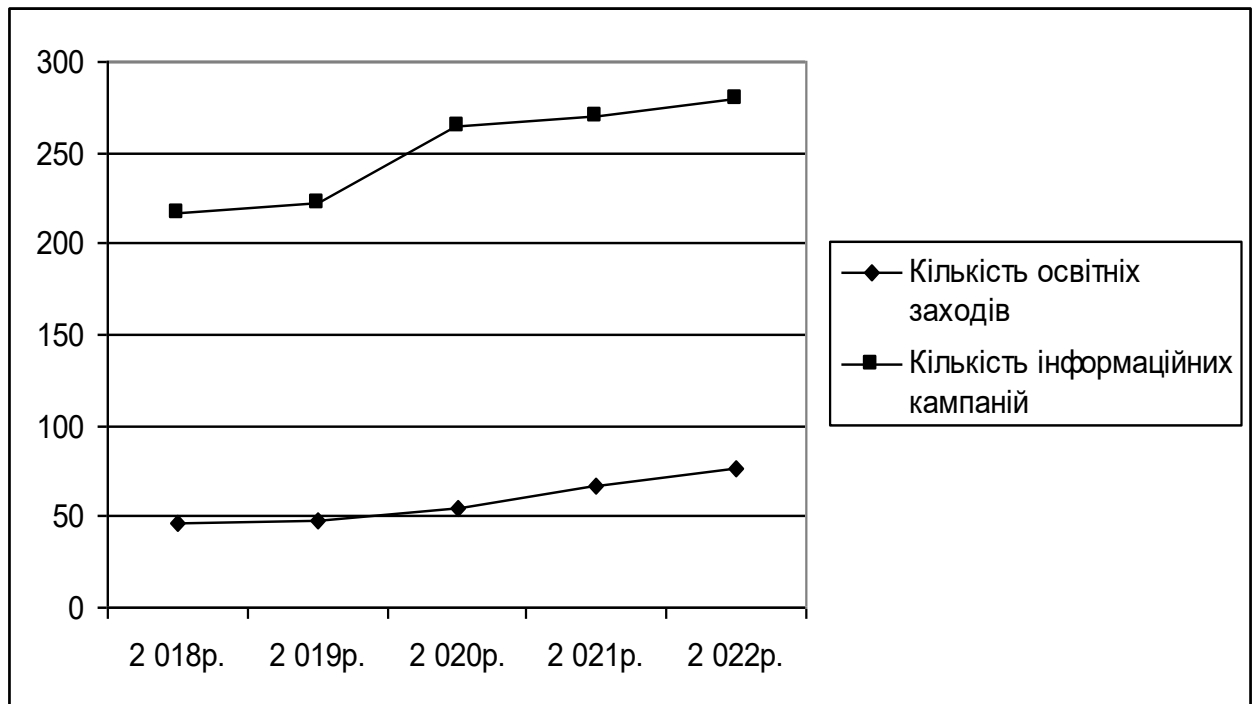


Рисунок 2.8 Динаміка кількості освітніх та інформаційних ініціатив, започаткованих ГУ ДПС у Хмельницькій області за 2018–2022 роки
Примітка. Складено автором

Зростання кількості інформаційних кампаній є позитивною тенденцією, оскільки це сприяє покращенню інформованості громадськості щодо податкових змін та обов'язків. Більше інформації може допомогти уникнути податкових порушень і сприяти збільшенню податкових надходжень. Як бачимо з таблиці, зростання кількості освітніх заходів і інформаційних кампаній співвідноситься зі збільшенням суми податків.

Таким чином, за п'ятирічний період спостерігається позитивний тренд зі зростання кількості освітніх заходів, інформаційних кампаній та суми податків, що свідчить про успішну роботу ГУ ДПС у Хмельницькій області у контексті запобігання ухиленню від сплати податків.

Одним з чинників такого покращення є впровадження Е-сервісів. Е-сервіси Головного управління Державної податкової служби (таблиця 2.6)

являють собою інтерактивні онлайн-платформи та інструменти, призначені для спрощення спілкування між податковими органами, платниками податків та громадськістю. Ці електронні сервіси мають на меті полегшити роботу з податками та зробити її більш доступною та зручною для всіх зацікавлених сторін.

Таблиця 2.6 Основні Е-сервіси ГУ ДПС у Хмельницькій області

Назва	Суть
Електронний кабінет платника податків	Цей сервіс дозволяє платникам податків переглядати та редагувати свої податкові дані, подавати звіти та декларації, слідкувати за станом розрахунків з бюджетом та отримувати інформацію щодо податкових зобов'язань.
«Податковий візит»	Ця послуга дозволяє звертатися до податкового органу онлайн для отримання консультацій, вирішення податкових питань та надання рекомендацій. Платники податків можуть зручно отримувати відповіді на свої запитання без необхідності особистого візиту до податкового офісу.
«Податкова звітність»	Цей сервіс дозволяє платникам податків зручно і швидко подавати різноманітні податкові звіти та декларації онлайн, включаючи звіти про прибуток, податок на додану вартість та ін.
«Перевірка платників»	Дозволяє перевіряти статус платників податків, їхні податкові зобов'язання, рішення податкових органів та іншу інформацію щодо платників.
«Зворотний зв'язок»	Дає можливість громадськості та платникам податків надсилати свої запити та скарги до податкових органів та очікувати на відповідь.

Примітка. Складено автором на основі [55]

Отже, в ході аналізу діяльності Головного управління Державної податкової служби у Хмельницькій області щодо запобігання ухиленню від сплати податків можемо зробити такі висновки.

Протягом п'ятирічного періоду спостерігалось збільшення суми податків, які сплачені в області. Це свідчить про ефективну роботу ГУ ДПС щодо збільшення податкових надходжень. Зростання кількості інформаційних кампаній та освітніх заходів супроводжується позитивною динамікою суми податків. Це свідчить про ефективність зусиль ГУ ДПС у підвищенні свідомості громадян та підприємств щодо податкових обов'язків. Позитивною тенденцією є зростання кількості податкових перевірок та виявлених порушень. Проте це також свідчить про наявність проблем у сфері

податкової дисципліни та потреби в подальшому вдосконаленні системи податкового контролю. ГУ ДПС у Хмельницькій області активно співпрацює з громадськістю та іншими органами з метою підвищення податкової свідомості та відповідальності. Це важливий компонент у запобіганні ухиленню від сплати податків.

2.2. Оцінка ефективності інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні

Подвійне оподаткування та ухилення від сплати податків є серйозними проблемами, які завдають шкоди державі, суспільству та окремим особам. Подвійне оподаткування призводить до зменшення надходжень до бюджету, а ухилення від сплати податків – до недобросовісної конкуренції та несправедливості.

Україна має низку інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків. До них належать, зокрема, міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування, національне податкове законодавство, а також діяльність контролюючих органів.

На основі даних, опублікованих Офісом Генерального Прокурора, ми можемо проаналізувати кількість кримінальних правопорушень щодо ухилення від сплати податків (таблиця 2.7).

Порівнюючи показники боротьби з ухиленням від сплати податків у 2019–2023 роках, ми виявили що за десять місяців 2023 року кількість облікованих кримінальних правопорушень за ухилення від сплати податків виявилася значно вищою, ніж у 2022 році. Також за десять місяців 2023 року кількість кримінальних правопорушень, за якими особам вручено повідомлення про підозру, була більшою, ніж у 2022 році. Кількість кримінальних правопорушень, за якими провадження направлені до суду, також зросла. Така тенденція чітко вказує на неефективність заходів податкової, правоохоронної та судової системи щодо притягнення винних осіб до відповідальності.

Таблиця 2.7 Кількість кримінальних правопорушень за статтею 212 – Ухилення від сплати податків, зборів (обов’язкових платежів) 2019-2023 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023
	січень-грудень	січень-грудень	січень-грудень	січень-грудень	січень-жовтень
Обліковано кримінальних правопорушень звітному періоді	852	910	760	390	722
Кримінальні правопорушення, у яких особам вручено повідомлення про підозру	94	52	53	20	42
Кримінальні правопорушення у провадженнях, досудове розслідування у яких зупинено відповідно до ст. 280 Кримінального процесуального кодексу України	1	0	3	6	8
Кримінальні правопорушення, за якими провадження направлені до суду (пп. 2,3 ст. 283 Кримінального процесуального кодексу України)	22	38	46	6	29
Кримінальні правопорушення, за якими провадження скеровані до суду з клопотанням про закриття за п. 3-1 ч. 1 ст. 284 Кримінального процесуального кодексу України	1	0	1	0	0
Кримінальні правопорушення, вчинені окремими категоріями осіб, провадження за якими закінчені	0	2	13	0	3
Кримінальні правопорушення, у яких провадження закрито	298	124	194	20	34
Кримінальні правопорушення, у яких на кінець звітного періоду рішення не прийнято (про закінчення або зупинення)	755	871	704	378	689

Примітка. Складено автором на основі [49]

Високий процент кримінальних правопорушень, у яких на кінець звітного періоду рішення не прийнято, свідчить про недостатню ефективність податкових інструментів щодо протидії ухиленню від сплати податків. Існують проблеми з розслідуванням та доказуванням цього злочину, а також з судовим розглядом кримінальних справ за ухилення від сплати податків, що призводить до недоотримання бюджетом України значних сум а також підриває довіру населення до податкових органів в цілому (рисунок 2.9).



Рисунок 2.9 Динаміка кількості кримінальних правопорушень за статтею 212
Примітка. Складено автором на основі [49]

Найбільш поширеною причиною неприйняття рішень у таких кримінальних провадженнях є недостатність доказів для доведення вини у вчиненні злочину. Ухилення від сплати податків часто є складним злочином, який вимагає ретельного розслідування та аналізу фінансової документації. У багатьох випадках правоохоронним органам не вдається зібрати достатньо доказів для того, щоб довести вину винної особи. Інша причина – податкове законодавство України часто є недосконалим і не дозволяє повною мірою притягувати винних осіб до відповідальності за ухилення від сплати податків.

У 2021 році в Україні почали діяти нові правоохоронні органи, які відповідають за боротьбу з економічними злочинами, зокрема, ухиленням від сплати податків. Зокрема, було створено Бюро економічної безпеки України (БЕБУ), яке прийшло на зміну податковій міліції [47]. Наприклад, Бюджет України за рахунок зусиль Бюро економічної безпеки України отримав 1,7 млрд грн додаткових надходжень у вигляді ПДВ. Це стало можливим завдяки

тому, що ДПС направила 44 рекомендації щодо суб'єктів господарювання, які неправомірно заявляли до бюджетного відшкодування ПДВ. Уточнюючі розрахунки податкових зобов'язань з ПДВ, які були подані до податкових органів, або зменшення (відмова) в заявлених до відшкодування сумах ПДВ за рахунок контрольно-перевірочних заходів дозволили запобігти втратам бюджету. Таким чином, податкові органи успішно протидіють ухиленням від сплати податків та забезпечують надходження до бюджету [24].

Основними причинами зменшення ефективності інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні є: недосконалість податкового законодавства, недостатня взаємодія між податковими органами та іншими державними органами, корупція, тінізація економіки та інші фактори (рисунок 2.10).

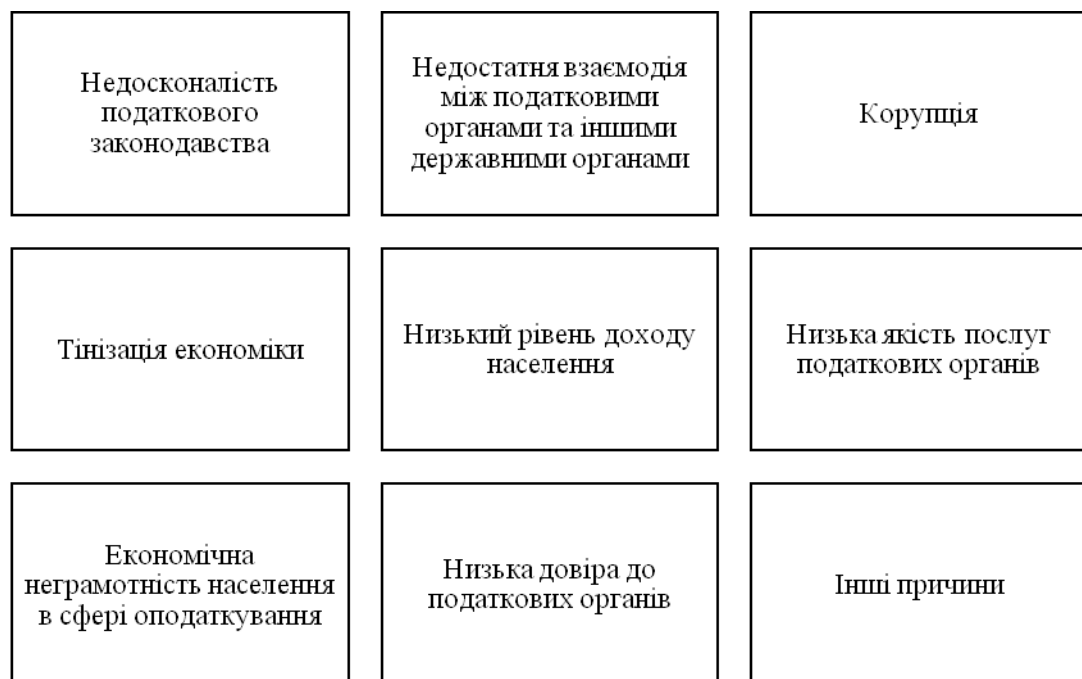


Рисунок 2.10 Причини зменшення ефективності інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні
Примітка. Складено автором

За даними соціологічного опитування, проведеного Київським міжнародним інститутом соціології на замовлення Центру соціально-економічних досліджень CASE Україна [58] (рисунок 2.11), можна зробити висновок, що найголовнішою причиною небажання українців платити

податки є низькі доходи населення. Цей фактор назвали 80,3 % респондентів. Іншими важливими причинами є корупція в податкових органах (73,6 %), непрозорість руху податкових надходжень (65,8 %), низька якість державних послуг (59,8 %) та поширеність ухилення від сплати податків іншими громадянами (56,6 %).

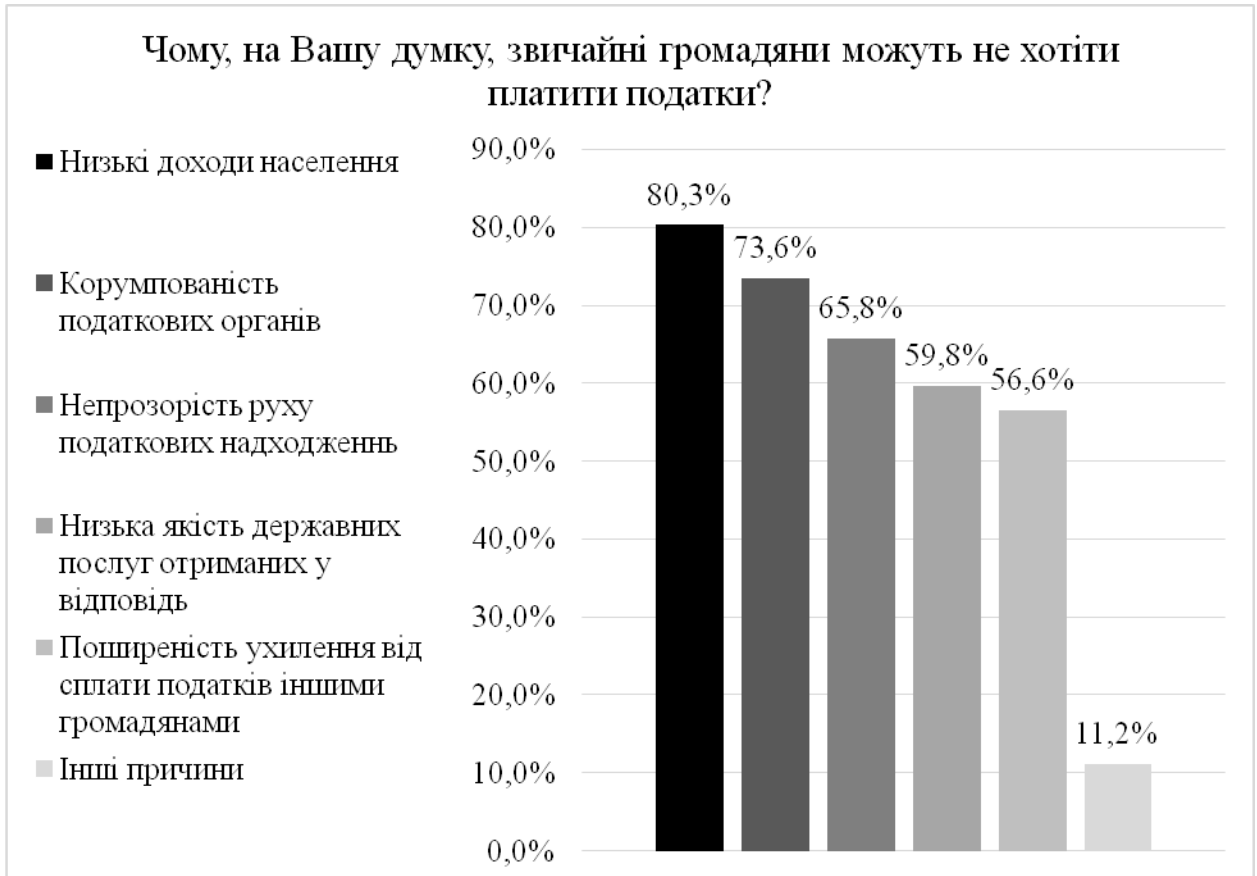


Рисунок 2.11 Результати соціологічного опитування CASE Україна щодо причин небажання сплачувати податки

Примітка. Складено автором на основі [58]

Однією з найбільших проблем української податкової системи та боротьби з ухиленням податків, на нашу думку, є корупція в податкових органах (таблиця 2.8). Вона призводить до того, що платники податків не хочуть платити податки, оскільки вважають, що їхні гроші будуть розкрадені. Корупція також ускладнює боротьбу з ухиленням від сплати податків, оскільки податкові органи не можуть ефективно контролювати платників податків, які дають їм хабарі. Згідно з дослідженням НАЗК

(Національне агентство з питань запобігання корупції), податкова сфера входить в десятку найбільш корумпованих сфер України.

Таблиця 2.8 Підприємства: досвід взаємодії з податковими та іншими органами і корупційний досвід (2021–2022 рр.)

Сфери діяльності	Корупційний досвід за самооцінкою		Ініціатори (2022)	
	2021	2022	Відвідувач	Посадова особа
Митниця	42,8%	35,2%	5,9%	22,1%
Будівництво та земельні відносини	32,5%	32,5%	7,3%	21,1%
Послуги з підключення та обслуговування систем електро-, газо-, водопостачання тощо	29,0%	29,3%	6,8%	16,1%
Судова система	19,0%	18,8%	5,8%	7,6%
Контроль і нагляд за підприємницькою діяльністю	27,2%	18,7%	3,6%	7,5%
Діяльність правоохоронних органів	27,2%	18,6%	3,0%	9,0%
Діяльність податкових органів	13,2%	13,2%	3,6%	7,3%

Примітка. Складено автором на основі [32, с. 39]

За даними НАЗК, рівень корупції в діяльності податкових органів України залишається стабільним на рівні 13,2 %. Це означає, що кожен восьмий український підприємець, який мав справу з діяльністю податкових органів, мав досвід корупції.

Згідно з даними НАЗК, у 2022 році ініціаторами корупції в діяльності податкових органів були самі відвідувачі (3,6 %) – тобто підприємці, які самі пропонували хабарі посадовим особам податкових органів, та посадовці (7,3 %) – тобто посадові особи податкових органів, які самі вимагали хабарі від підприємців. Ці дані свідчать про те, що корупція в діяльності податкових органів є двосторонньою проблемою. З одного боку, є підприємці, які готові давати хабарі, щоб отримати певні пільги або уникнути штрафів. З іншого боку, є посадові особи податкових органів, які готові брати хабарі, щоб отримати особисту вигоду.

Отже, незважаючи на виявлені позитивні тенденції по Хмельницькій області, ефективність інструментів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні знизилась. Більшість справ по

ухиленню від податків (Стаття 212) так і не доходять до покарання порушника, тому що податкове законодавство України є досить складним і заплутаним, що дозволяє підприємцям йти в обхід правових норм для уникнення сплати податків. Корупція в органах влади є серйозною проблемою, яка дозволяє деяким підприємцям уникнути покарання за ухилення від сплати податків.

Сьогодні податкові органи України мають обмежені ресурси, зокрема, не вистачає кадрів, техніки та інформації. Це ускладнює виявлення фактів ухилення від сплати податків та їх розслідування. Війна призвела до зниження надходжень до бюджету, що негативно впливає на фінансування податкових органів, тому можна прогнозувати подальше погіршення ефективності заходів боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні. В зв'язку з цим податковим органам необхідно вжити заходів щодо покращення інструментарію та методик боротьби з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ІНСТРУМЕНТІВ ЗАПОБІГАННЯ ПОДВІЙНОМУ ОПОДАТКУВАННЮ ТА УХИЛЕННЮ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

3.1. Адаптація зарубіжного досвіду щодо запобігання ухиленню від сплати податків

Ухилення від сплати податків є серйозною проблемою для всіх країн світу. Воно завдає значних збитків бюджетам, негативно впливає на економічний розвиток і справедливість оподаткування. Зарубіжний досвід у сфері запобігання ухиленню від сплати податків є досить різноманітним. У різних країнах застосовуються різні методи та інструменти, які дозволяють ефективно протидіяти цьому явищу.

Однак при адаптації зарубіжного досвіду необхідно враховувати національні особливості України. Наприклад, в Україні існує велика кількість дрібних підприємств, які не мають можливості використовувати складні автоматизовані системи контролю за виконанням податкового законодавства. Також важливо забезпечити ефективне виконання адаптованих заходів, що вимагає підвищення рівня кваліфікації працівників податкових органів та посилення контролю за їхньою роботою.

Запобігти податковому шахрайству можливо завдяки впровадженню BigData. Великі дані (BigData) – це величезні обсяги структурованих і неструктурованих даних, які можна ефективно обробляти за допомогою програмних інструментів, які з'явилися в кінці 2000-х років. Ці інструменти відрізняються від традиційних систем управління базами даних і систем Business Intelligence тим, що вони можуть масштабуватися горизонтально, тобто обробляти дані, які постійно збільшуються [19]. Однією з найбільших проблем для державних організацій є розмежування платників податків з добрими намірами та тих, хто намагається обійти систему, щоб або знизити свої податкові платежі, або отримати більші знижки. Кілька років тому Служба внутрішніх доходів (Internal Revenue Service, IRS) визнала

використання BigData для запобігання податковим шахрайствам. Одну зі стратегій – аналіз даних із соціальних мереж – було використано, аби довести, що люди живуть більш заможним способом життя, ніж їхні податкові записи. Це успішно економить 300 млрд дол США, які втрачаються щороку. BigData вирішують цю проблему, використовуючи класифікацію даних і розпізнавання шаблонів на основі слідів, що відокремлює шахраїв від справжніх платників податків [2].

Концепції BigData [8], аналізу даних і штучного інтелекту не є новими, але деякі технологічні досягнення останніх років зробили можливим їх інтенсивне використання в компаніях і публічному управлінні, а також позитивно вплинули на TAS (рисунок 3.1).

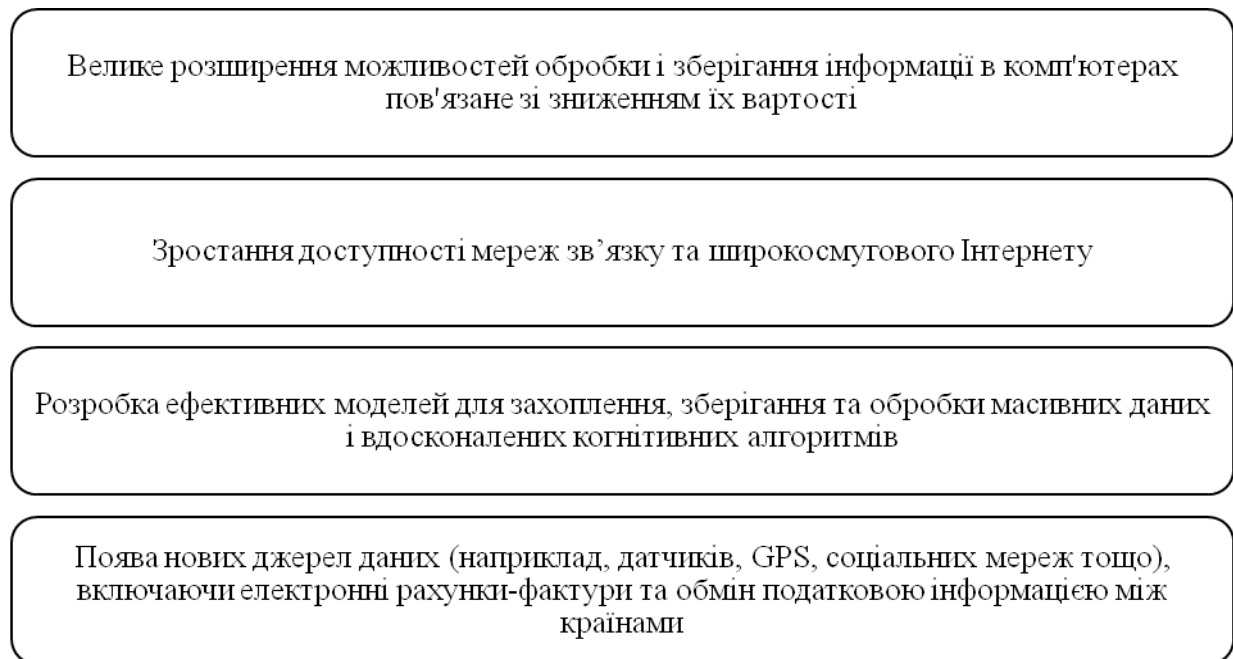


Рисунок 3.1 Причини зростання використання технології BigData у провідних країнах

Примітка. Складено автором

З 2017 року у Великобританії HMRC розробило систему Connect, що представляє собою комп'ютеризовану систему для аналізу даних програмного забезпечення, спрямовану на перевірку податкових записів компаній та фізичних осіб. Це програмне забезпечення об'єднує аналітичні інструменти, збирає інформацію та реалізує прогнозний аналіз, схожий на

кредитний рейтинг, використовуючи динамічний бенчмаркінг. Система в пошуках кореляцій між рівнем доходу та способом життя порівнює його за допомогою багатофакторних статистичних моделей, а дані отримує з різних джерел, включаючи банки, земельний кадастр, кредитні картки, власні або продані транспортні засоби, податкові документи, сплачений міський податок, реєстрацію ПДВ, податкову декларацію за минулий рік, будь-які податкові розслідування, випадковий дохід роботодавця, пільги компанії, дитячі виплати та аліменти, онлайн-платформи, соціальні мережі, усі публічні публікації, перегляд веб-сторінок та записи електронної пошти. Також у Великобританії існує ADEPT (Analytics for Debt Profiling and Targeting), яка є системою аналізу BigData, яка використовується для управління боргами [7].

В Іспанії АЕАТ використовує великі дані для відстеження заможних людей, які мають намір проживати за кордоном для податкових цілей. Завдяки обробці великих обсягів даних, агентство володіє спеціальним інструментом для інтеграції інформації з близько 70 джерел та вибору платників податків з відповідними активами, які можуть ухилятися від податків. Крім того, заходи податкового контролю АЕАТ Іспанії передбачають впровадження аналізу BigData у сфері оподаткування фізичних осіб з метою впровадження проекту, спрямованого на зменшення неточностей платників податків у поданні податкових декларацій [9].

У Коста-Ріці завдяки використанню великих даних було покращено збір податків. Прогностична модель, розроблена за допомогою методів інтелектуального аналізу даних, використовуваних Міністерством фінансів Коста-Ріки, виявила симуляцію платежів третім особам на суму понад 31 мільйон доларів [3].

У Мексиці для посилення своїх механізмів дотримання податкових зобов'язань SAT використовує штучний інтелект, який дозволяє збирати великий обсяг даних з електронних рахунків-фактур. SAT має потенціал для використання найдосконаліших алгоритмів штучного інтелекту, щоб

покращити нагляд і збільшити збір валового внутрішнього продукту (ВВП) на 3 % [10].

Австралійське податкове управління (АТО) створило рішення для мережевого аналізу під назвою «ANGIE», щоб допомогти своїй робочій групі з ухилення від податків розрізняти складні багаторівневі відносини між платниками податків. Рішення, яке підтримуватиметься базою даних графів, розробляється як частина програми робочої групи з обробки даних і аналізу. ANGIE автоматично ідентифікує та групує платників податків, щоб зрозуміти взаємозв'язки між ними. Це дозволить робочій групі виявити «шаблони інтересів» і візуалізувати нові зв'язки між клієнтами [14].

У Канаді CRA, аналізуючи макродані, прагне боротися з ухиленням від сплати податків за кордоном. CRA продовжує надавати пріоритет отриманню кращих даних, покращенню використання даних для керівництва своїми діями щодо дотримання законодавства та досягненню результатів у боротьбі з ухиленням від сплати іноземних податків та агресивним ухиленням від сплати податків [5].

У Південній Кореї була розроблена система аналізу BigData на основі штучного інтелекту, яка може аналізувати різні дані, включаючи податкові накладні, касові чеки, а також дані родини та друзів [13].

Систематизовані нами переваги й недоліки наведені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 Переваги та недоліки впровадження технологій BigData в Україні у сфері запобігання ухиленню від сплати податків

Переваги	Недоліки
Збільшення ефективності виявлення випадків ухилення від сплати податків.	Висока вартість впровадження
Підвищення ймовірності притягнення до відповідальності платників податків, які ухиляються від сплати податків	Потреба у кваліфікованих кадрах
Зменшення обсягів ухилення від сплати податків	Загроза конфіденційності
Підвищення довіри до податкової системи	Необхідність законодавчого регулювання
Зменшення витрат на адміністрування податкової системи	

Примітка. Складено автором

Впровадження технологій BigData в боротьбі з ухиленням від сплати податків є складним і комплексним завданням. Однак, за умови правильного використання ці технології будуть мати значний позитивний вплив на ефективність податкового адміністрування.

Блокчейн є іншою технологією, яка може зробити суттєвий внесок у модернізацію податкових платежів, проте для отримання переваг цієї технології необхідні значні мережеві ефекти. У довгостроковій перспективі використання блокчейну відзначається значним покращенням дотримання податкового законодавства, завдяки автоматизованим податковим платежам в реальному часі від платника до державного бюджету у момент виконання операції. Це досягається за допомогою смарт-контрактів – фрагментів коду, які програмовані на автоматичне виконання при виконанні визначених умов. Самовиконання дозволяє сторонам здійснювати операції без довіреної третьої сторони, яка перевіряє дійсність транзакції. Наприклад, податок із заробітної плати може бути автоматично утриманий та сплачений до бюджету під час перерахування зарплати, знімаючи з роботодавця обов'язок збирача податків із зарплатні. Це сприяє відповідності вимогам у режимі реального часу, значному зменшенню витрат на транзакції та усунення ризиків ухилення від сплати податків і шахрайства [4].

Блокчейн – це розподілена база даних, яка зберігається на багатьох комп'ютерах. Ця база даних є безпечною та надійною, оскільки дані в ній розподілені і не можуть бути легкозмінені. Цікавим є досвід Сінгапуру щодо використання блокчейн-технологій для боротьби з ухиленням від оподаткування. IRAS використовує блокчейн для зберігання податкових даних платників податків у Сінгапурі. Тобто, податкові дані зберігаються в декількох місцях одночасно і не можуть бути легко змінені, що ускладнює ухилення від сплати податків, оскільки податкові органи можуть легко перевірити податкові дані платників податків. IRAS використовує блокчейн для перевірки податкових декларацій платників податків, коли платник податків подає податкову декларацію а також може використовувати блокчейн для відстеження руху грошей [15].

Впровадження блокчейну в боротьбу з ухиленням від оподаткування є відносно новим підходом. Однак, цей підхід має значний потенціал для підвищення ефективності податкового адміністрування і зменшення обсягів ухилення від сплати податків. Іншим шляхом покращення діяльності в сфері запобігання ухиленням від сплати податків є запозичення досвіду податкових органів інших держав.

Порівняння діяльності IRS-CI (США) та ДПС України наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2. Порівняння діяльності IRS-CI (США) та ДПС України

Характеристика	IRS CI	ДПС
Методи і інструменти розслідування	Аналіз BigData, штучний інтелект, кіберрозвідка, співпраця з іншими правоохоронними органами	Традиційні методи розслідування, такі як обшуки, затримання, допити
Повноваження	Розслідування широкого спектру податкових злочинів, включаючи ухилення від сплати податків, фальсифікацію податкових декларацій, підробку податкових документів, зловживання податковими пільгами, відмивання грошей та фінансове піратство	Розслідування податкових злочинів, визначених у Податковому кодексі України
Підпорядкування	Незалежний орган, який підпорядковується безпосередньо Секретаріату внутрішньої безпеки США	Орган виконавчої влади, який підпорядковується Міністерству фінансів України

Примітка. Складено автором на основі [6]

IRS-CI визнана одним з найефективніших органів у світі щодо протидії ухиленню від сплати податків. Її стратегії, включаючи використання технологій, аналітичних інструментів та великих даних, дозволяють ефективно виявляти та переслідувати податкові порушення.

Проаналізувавши зарубіжний досвід, ми виділили ключові напрямки його адаптації для України (рисунок 3.2).

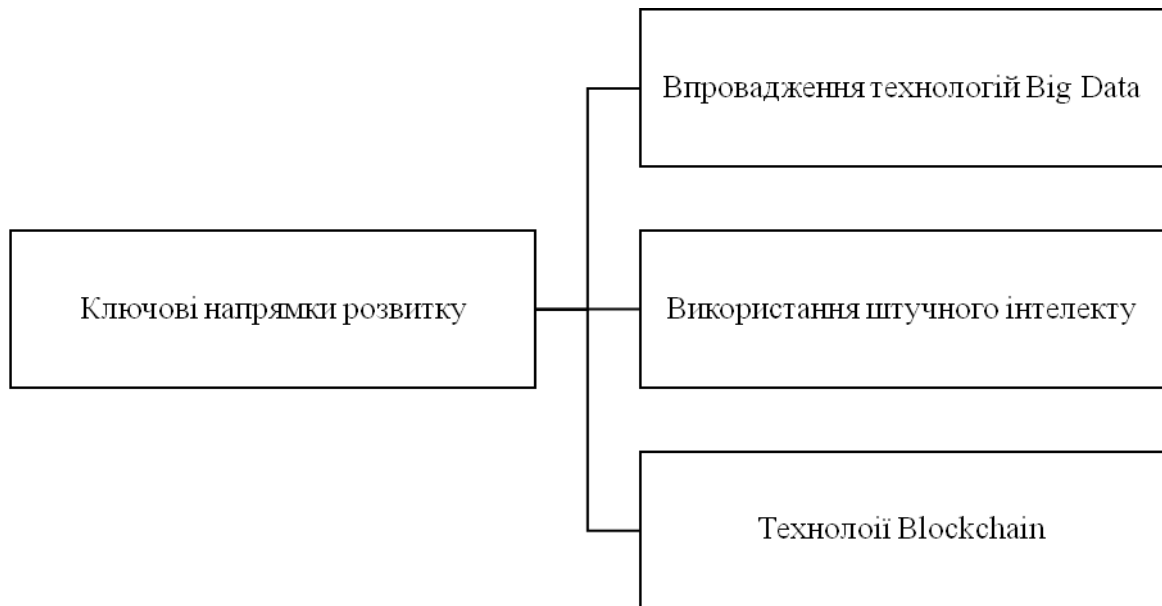


Рисунок 3.2 Ключові напрямки розвитку системи запобігання ухиленню від сплати податків на основі іноземного досвіду

Примітка. Складено автором

Отже, адаптація зарубіжного досвіду у сфері запобігання ухиленню від сплати податків, особливо використання технологій BigData та Blockchain, є важливим напрямком для податкових органів. Зарубіжні приклади, такі як діяльність IRS, свідчать про успішне впровадження аналітичних інструментів, великих даних та інноваційних підходів у роботі з уникненням податкових порушень. Залучення досвіду інших організацій зі схожими завданнями дозволяє впроваджувати найкращі практики та оптимізувати стратегії контролю за сплатою податків, що підкреслює необхідність впровадження сучасних технологій та обміну досвідом для створення ефективних механізмів боротьби із ухиленням від сплати податків у контексті глобальних економічних викликів.

3.2. Розробка стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні

Подвійне оподаткування призводить до збільшення податкового тиску на юридичних і фізичних осіб, що, в свою чергу, призводить до зменшення

їхнього доходу і втрати інтересу до здійснення підприємницької діяльності. Крім того, це явище гальмує економічний розвиток держави, спричиняє підвищення цін на товари і послуги. В сучасних умовах мільйони людей примушені виїжджати за кордон. Багато українців працюють за кордоном, стають резидентами, тому проблема подвійного оподаткування стає для них надзвичайно актуальною [28, с. 80].

Для України важливим є досягнення гнучкості у системі оподаткування, що дозволить податкам виконувати не лише функцію забезпечення державного бюджету, але й стати ефективним інструментом впливу на фінансово-господарську діяльність суб'єктів економіки. Необхідною умовою використання стимулюючого потенціалу податкових механізмів для регулювання економічного розвитку є розробка нових підходів до надання пільг та преференцій суб'єктам господарювання та удосконалення самого механізму податкового стимулювання [54, с. 368].

Існують три підходи, які використовуються для уникнення обов'язку сплати податків на один і той самий об'єкт оподаткування. Перший підхід передбачає вирішення проблеми подвійного оподаткування шляхом використання виключно внутрішньодержавних ресурсів. У межах внутрішнього законодавства застосовуються два основних методи уникнення подвійного оподаткування: система податкового звільнення та система податкового відрахування [40]. Другий підхід до вирішення проблеми подвійного оподаткування ґрунтується на застосуванні міжнародного податкового правосуддя. Однак компетенція наявних міжнародних судів має свої обмеження. Третій підхід передбачає укладення державами угод про уникнення подвійного оподаткування. Ці угоди чітко визначають, які держави і в якому обсязі мають право або обов'язок збирати податки за певними категоріями доходів і майна [20].

Створення стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні є надзвичайно важливим завданням, оскільки це сприятиме стабільності економіки, забезпечить прозорість та

надійність податкової системи, а також приверне інвестиції. Дії у цьому напрямку спрямовані на зменшення ризиків для бізнесу, покращення інвестиційного клімату та сприяння ефективному функціонуванню підприємств.

Подвійне оподаткування виникає тоді, коли один і той самий дохід підпадає під оподаткування в двох або більше країнах. У разі відсутності ефективної стратегії це може призвести до значного збільшення податкового навантаження на підприємства та індивідууми, обмежуючи їхню здатність залучати капітал, розвивати бізнес та створювати нові робочі місця. Такі ситуації не лише загрожують конкурентоспроможності українських компаній на міжнародному ринку, але й дискредитують імідж країни в очах потенційних інвесторів. Стратегія запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків має багатогранний характер і вимагає комплексного підходу. Забезпечення чіткого правового регулювання, укладення міжнародних угод, використання сучасних технологій та постійний контроль є важливими кроками для створення стабільного та привабливого податкового середовища в Україні. Послідовна реалізація цих заходів сприятиме розвитку економіки, підвищенню інвестиційної привабливості країни та забезпеченню сталого фінансового зростання.

Мета стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні полягає в створенні стійкого та прозорого податкового середовища для підприємств та фізичних осіб. Ця стратегія спрямована на зменшення ризиків подвійного оподаткування, що може обмежити конкурентоспроможність бізнесу та привести до неправомірних втрат доходів. Вона також націлена на попередження ухилення від сплати податків, забезпечуючи ефективний збір податкових надходжень, що є важливим для фінансування соціальних та економічних програм. Інтеграція сучасних технологій, укладання міжнародних податкових угод та посилення контролю допомагають створити сприятливий інвестиційний клімат та сприяють сталому розвитку економіки України. Для досягнення поставленої мети варто розробити ключові цілі (рисунок 3.3).

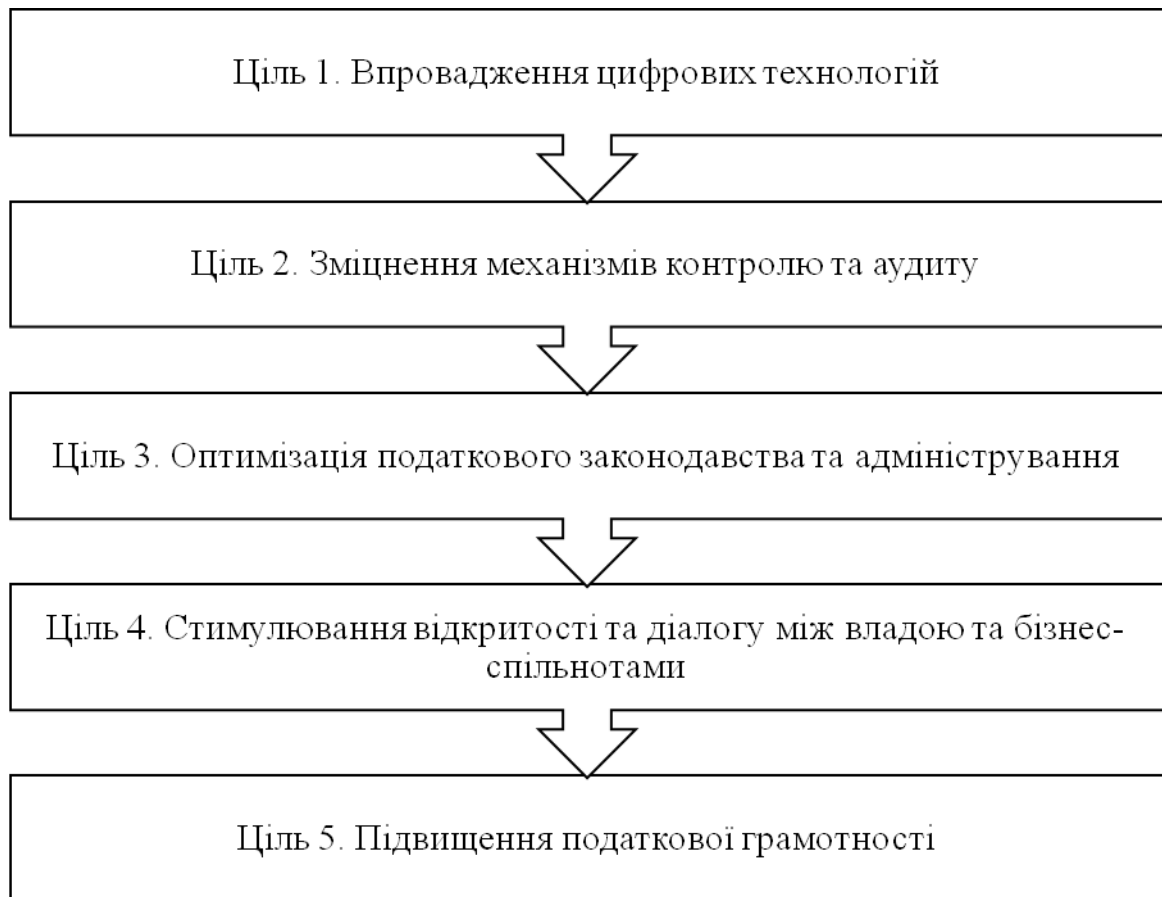


Рисунок 3.3 Ключові цілі стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні

Примітка. Складено автором

Визначені цілі спрямовані на створення стабільної та прозорої податкової системи в Україні, яка б допомагала забезпечити ефективність економіки та привертати інвестиції. Кожна з цих цілей направлена на різні аспекти податкової політики та адміністрування з метою покращення економічного клімату та створення умов для сталого розвитку.

Для досягнення поставлених цілей розроблена система заходів (таблиця 3.3).

Використання штучного інтелекту (ШІ) для запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні відкриває широкі можливості для підвищення ефективності податкової системи та забезпечення прозорості в оподаткуванні.

Таблиця 3.3 Система заходів для досягнення визначених цілей

Ціль	Заходи
1. Впровадження цифрових технологій	1.1 Інтеграція технологічних інновацій, таких як штучний інтелект та блокчейн, для забезпечення безпеки та автоматизації процесів. 1.2 Удосконалення наявних цифрових ресурсів
2. Зміцнення механізмів контролю та аудиту	2.1 Посилення кадрового потенціалу податкових органів через підвищення кваліфікації персоналу та залучення міжнародних експертів 2.2 Розширення повноважень податкових органів для проведення систематичних та цілеспрямованих аудитів
3. Оптимізація податкового законодавства та адміністрування	3.1 Аналіз та оптимізація існуючих податкових законів з участю фахівців і представників бізнесу 3.2 Реорганізація внутрішньої структури податкових органів для збільшення ефективності та швидкості реагування на податкові питання.
4. Стимулювання відкритості та діалогу між владою та бізнес-спільнотами	4.1 Створення механізмів для активної участі громадськості у формуванні податкової політики 4.2 Організація регулярних консультацій та обговорень із представниками бізнесу для забезпечення взаєморозуміння та врахування їхніх потреб у податковій сфері
5. Підвищення податкової грамотності	5.1 Розробка освітніх програм для бізнес-спільноти та громадян з питань податкової грамотності 5.2 Організація семінарів, тренінгів та інформаційних кампаній для підвищення рівня усвідомленості щодо податкових відповідальностей

Примітка. Складено автором

ШІ може бути використаний у різних аспектах податкового адміністрування. ШІ може сприяти удосконаленню податкових процедур через підвищення ефективності та прозорості оподаткування. Також він може розробляти ідеї та плани для впровадження нових податкових адміністрацій, що базуються на даних, автоматизувати рутинні податкові завдання, посилити боротьбу з ухиленням від сплати податків, отримувати податкову інформацію для використання податковою адміністрацією та забезпечувати інші послуги для платників податків [36]. Одним з ключових напрямків є аналіз податкових даних. Інтелектуальні алгоритми можуть автоматично перевіряти податкову звітність платників та виявляти потенційні ризики порушень або податкових шахрайств. Вони аналізують великі обсяги інформації швидше та точніше, що дозволяє виявити аномалії чи неузгодженості у податковій звітності. Додатково, ШІ може впроваджувати системи моніторингу, що автоматично відслідковують фінансові операції та перекази коштів. Це допомагає виявляти

схеми виведення коштів або уникнення податкових зобов'язань. Такий моніторинг надає можливість вчасно реагувати на події, що підвищує ефективність боротьби з ухиленням від сплати податків. Крім того, ШІ може допомагати у побудові моделей ризиків та прогнозуванні податкових доходів. Аналізуючи різноманітні дані та використовуючи методи машинного навчання, системи ШІ можуть прогнозувати потенційні сценарії розвитку податкової ситуації та виявляти потенційні прогалини у зборах податків.

Технології ШІ також можуть впроваджуватися для автоматизації процесів збору та обробки інформації про податкових платників. Це забезпечує більш точний та оперативний облік податкових обов'язків, а також спрощує процедури податкової звітності для бізнесу. Важливо підкреслити, що використання ШІ в податковій системі також потребує високого рівня кібербезпеки та захисту особистих даних. Застосування цих технологій повинне відповідати найвищим стандартам конфіденційності, а також бути в рамках законодавства про захист персональних даних.

Технологія блокчейн може стати ефективним інструментом у боротьбі з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків в Україні через свою унікальну структуру та можливості забезпечення прозорості та надійності в обміні фінансовою інформацією. Технологія блокчейн – одна з найвідоміших та широко використовуваних форм розподіленого реєстру. У цьому контексті відбуваються обміни активами у формі криптовалюти, токенів або інформації, які послідовно групуються у блоки. Кожен блок має підпис, який містить точні дані про нього, а також посилається на попередні й наступні блоки до основного. Записи у блоках захищені від змін та вилучень завдяки застосуванню криптографічних методів для забезпечення довіри та надійності [22]. Ця технологія забезпечує надійність та непідмінність інформації, оскільки всі дані у блокчейні є відкритими та підтверджуваними всією мережею. У контексті податкового адміністрування, блокчейн може бути використаний для створення системи, де податкові облікові записи та транзакції будуть записуватися у вигляді блоків, що не можуть бути змінені

без погодження всієї мережі. Це гарантує непідмінність даних та створює незмінну історію всіх операцій.

Технологія блокчейн також дозволяє створювати системи ідентифікації, які можуть забезпечувати анонімність та конфіденційність, одночасно забезпечувати високий рівень безпеки. Це може бути корисним для захисту особистих даних та уникнення можливостей їхнього зловживання в податковій сфері. Ще однією важливою перевагою блокчейну є його трансгранична природа. Ця технологія може полегшити обмін податковою інформацією між різними країнами та спростити процеси визначення місця оподаткування, уникнення подвійного оподаткування та виявлення випадків ухилення від сплати податків. Використання блокчейну в податковій системі України може сприяти створенню прозорої, надійної та ефективної платіжної системи, яка підвищить довіру до держави в очах платників податків та сприятиме збору податків у більш точному та ефективному форматі.

Людський капітал виступає ключовим економічним ресурсом у сфері публічного управління, і інвестиції в нього є важливим фактором для забезпечення конкурентоспроможності Державної податкової служби України [23]. Посилення кадрового потенціалу податкових органів в Україні є ключовим стратегічним напрямком у боротьбі з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків. Це досягається шляхом підвищення кваліфікації персоналу та залученням міжнародних експертів, які принесуть свої знання та найкращі практики у сфері податкового адміністрування. Підвищення кваліфікації персоналу податкових органів є важливою складовою стратегії. Це включає проведення регулярних тренінгів та семінарів для працівників, спрямованих на поглиблення їхніх знань у сфері податкового законодавства, аудиту та взаємодії з платниками податків. Такий підхід сприяє вдосконаленню професійної компетентності працівників та підготовці до впровадження нових підходів у роботі.

Залучення міжнародних експертів стає важливим елементом у підвищенні ефективності податкових органів. Міжнародні експерти можуть

надати своє бачення та практичний досвід щодо сучасних методів контролю, аудиту та адміністрування податків. Вони також допомагають впроваджувати міжнародні стандарти та найкращі практики, що дозволяє підняти якість податкового нагляду та збільшити його відповідність міжнародним стандартам. Ключовим елементом вдосконалення кадрового потенціалу є спрощення доступу до освітніх ресурсів для персоналу. Розробка спеціальних програм навчання та підвищення кваліфікації, які охоплюють сучасні тенденції у сфері податкового права, а також використання сучасних технологій у податковому адмініструванні, створює можливість забезпечити персонал необхідними інструментами для ефективної роботи. Окрім того, важливо розвивати міжнародне партнерство та обмін досвідом між податковими службами різних країн. Це дозволяє українським фахівцям вивчати найкращі практики та методи роботи інших країн, а також зробити свій внесок у глобальні зусилля у боротьбі з податковими злочинами та оптимізацією оподаткування.

Аналіз та оптимізація існуючих податкових законів за участю фахівців та представників бізнесу має ключове значення у протидії подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні. Цей підхід спрямований на створення більш прозорої, ефективної та справедливої системи оподаткування, яка враховує потреби як платників податків, так і держави. Проведення аналізу чинного податкового законодавства є важливим кроком для виявлення недоліків та перевірки його актуальності в сучасних умовах. Фахівці з податкового права можуть ретельно переглянути норми, інтерпретацію та застосування законів та порадити зміни, спрямовані на усунення можливих прогалин, що сприяють уникненню сплати податків чи подвійного оподаткування. Оптимізація податкового законодавства полягає не лише у виявленні проблем, а й у розробці конкретних пропозицій для його поліпшення. Це може включати спрощення процедур, уточнення норм, адаптацію до міжнародних стандартів та зменшення податкового тягаря на бізнес. Крім того, важливо враховувати внесок міжнародних експертів та

консультантів у процес оптимізації податкового законодавства. Світовий досвід та найкращі практики інших країн можуть бути корисними у вдосконаленні української системи оподаткування, сприяючи уніфікації та впровадженню міжнародних стандартів у національне законодавство.

Створення механізмів для активної участі громадськості у формуванні податкової політики в Україні виступає важливим кроком у боротьбі з подвійним оподаткуванням та ухиленням від сплати податків. Цей підхід базується на принципах відкритості, прозорості та демократії, дозволяє громадськості брати активну участь у прийнятті рішень, що стосуються податкової системи. Громадськість виступає важливим стейкхолдером у сфері податкової політики, і забезпечення її активної участі сприяє демократизації процесу прийняття податкових рішень. Це може бути реалізовано через проведення публічних слухань, консультацій, опитувань громадськості та інших механізмів залучення громадян до обговорення та ухвалення податкових рішень. Активна участь громадськості може сприяти виявленню пріоритетів громадян у сфері податкової політики, а також забезпечити представництво різних груп інтересів. Важливо враховувати думку громадськості при визначенні ставок податків, визначенні податкових пільг та спрощення процедур для платників податків. Важливо забезпечити доступність інформації про податкові питання для громадськості. Прозора та доступна інформація дозволяє громадянам краще розуміти систему оподаткування, вплив податкових рішень на економіку та суспільство та стимулює їхню участь у формуванні політики.

Важливо також працювати над створенням освітніх програм для бізнес-спільноти та громадян з питань податкової грамотності. Освіта є ключовим елементом у формуванні правильного розуміння податкових процесів та відповідальності перед державою. Розробка освітніх програм, спрямованих на підвищення податкової грамотності, дозволяє створити платформу для ознайомлення з податковим законодавством, правилами та обов'язками у сфері оподаткування. Для бізнес-спільноти такі програми можуть включати в

себе навчальні курси, семінари та конференції, спрямовані на роз'яснення податкових процедур, декларування та сплати податків, оптимізацію податкових обов'язків та запобігання подвійного оподаткування. Розуміння податкових механізмів допомагає бізнесу уникнути помилок та уникнути ситуацій, що можуть призвести до несплати податків або порушень. Для громадян освітні програми можуть охоплювати основні аспекти оподаткування, які стосуються їхніх доходів, власної відповідальності перед державою у справі сплати податків, а також можливості скористатися податковими пільгами та вигодами. Це може бути проведення інформаційних кампаній, вебінарів чи навчальних матеріалів, що спрямовані на підвищення рівня фінансової грамотності та усвідомлення податкових правил. Ключовою частиною таких програм є забезпечення доступності та зрозумілості інформації. Мова, в якій подається матеріал, повинна бути зрозумілою та доступною для різних шарів суспільства. Важливо, щоб освітні матеріали були легкими для сприйняття, навіть для тих, хто не має фахової освіти у сфері фінансів чи податків. Крім цього, такі освітні програми повинні регулярно оновлюватись, оскільки податкове законодавство може зазнавати змін. Постійне оновлення та адаптація навчальних програм до останніх податкових правил та норм дозволяє зберігати їх актуальність та корисність для громадян та бізнесу.

Для поліпшення ситуації та стимулювання платників податків не ухилятися від сплати податків рекомендується вжити заходи та шляхи розвитку, включаючи такі (рисунки 3.4):

- 1) підвищення фінансової грамотності – здійснювати постійну роботу щодо підвищення фінансової грамотності серед громадян та підприємств;
- 2) застосування сучасних технологій – розробка та впровадження інформаційних систем для полегшення процедур подачі звітів та сплати податків. Це допоможе спростити процеси та знизити можливість помилок;
- 3) законодавчі зміни – удосконалення податкового законодавства для усунення можливості використання податкових уникнень і надання йому більшої прозорості та справедливості;



Рисунок 2.7 Основні напрями удосконалення роботи ГУ ДПС у Хмельницькій області щодо запобігання ухиленню від сплати податків
Примітка. Складено автором

4) співробітництво з податковими органами – платники податків та підприємства можуть співпрацювати з податковими органами шляхом участі в програмах вирішення податкових питань та отримання консультацій;

5) запровадження сучасних методів аудиту – використання сучасних технологій для аудиту та контролю може покращити ефективність виявлення порушень та ухилення від сплати податків.

6) публічна інформація та відкритість – забезпечення публічного доступу до інформації про податкові ставки, правила та процедури сплати податків сприяє більшій відкритості та контролю з боку суспільства.

Отже, розробка стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні є надзвичайно важливим етапом в удосконаленні податкової системи. Цей процес передбачає не лише вирішення технічних питань, пов'язаних з податковими процедурами, але й

впровадження ефективних механізмів контролю, збільшення прозорості та міжнародної співпраці. Реалізація такої стратегії може сприяти не лише збільшенню доходів до бюджету, але й залученню інвестицій, створенню сприятливого бізнес-середовища та підвищенню довіри до податкової системи серед платників податків.

ВИСНОВКИ

Податкові правопорушення є серйозною проблемою в сучасному суспільстві, оскільки вони мають значний вплив на економіку країни та фінансову стабільність. Сутність таких порушень полягає у невиконанні або неправильному виконанні податкових зобов'язань перед державою. Це може включати уникання сплати податків, шахрайство з податковими деклараціями, фальсифікацію даних або інші дії, спрямовані на ухилення від податкових обов'язків. Види податкових правопорушень розподіляються за характером порушень, такими як ухилення від сплати податків, податкові шахрайства, недекларування доходів тощо. Класифікація враховує специфіку порушень та визначає їхні основні категорії.

Система нормативно-правового регулювання в Україні, спрямована на уникнення подвійного оподаткування та ухилення від сплати податків, представляє собою складну структуру, що ґрунтується на принципах Податкового кодексу України і міжнародних податкових угодах. Зміни, які впроваджуються, спрямовані на гармонізацію податкового законодавства України із європейськими стандартами, сприяє позитивному впливу на економіку та інвестиційний клімат країни.

Аналіз роботи Головного управління Державної податкової служби у Хмельницькій області в контексті запобігання ухиленню від сплати податків є важливим аспектом фіскальної стратегії та фінансової стабільності регіону. Загальний аналіз податкових надходжень у Хмельницькій області підтверджує позитивну динаміку протягом останніх п'яти років. Збільшення обсягу зібраних податків свідчить про успішну роботу ГУ ДПС у запобіганні ухиленню від сплати податків та підвищенні податкової свідомості громадян і підприємств у регіоні. Головне управління Державної податкової служби в Хмельницькій області активно проводить перевірки та заходи для запобігання ухиленню від сплати податків. За період з 2018 по 2022 рр. кількість податкових перевірок зростає з 383 до 533, що свідчить про інтенсивну роботу

ГУ ДПС у виявленні порушень податкового законодавства. Кількість виявлених порушень також збільшилася – з 63 у 2018 році до 128 у 2022 році. Це може вказувати на збільшення кількості порушень, але також на підвищену ефективність в їх виявленні. Загалом можна сказати, що ГУ ДПС у Хмельницькій області активно працює у сфері контролю і нагляду за дотриманням податкового законодавства, що призводить до збільшення кількості виявлених порушень та вибору штрафів. Однак важливо підкреслити необхідність звертати увагу на запобігання порушень і підвищення податкової свідомості громадян і підприємств, щоб уникнути порушень у майбутньому.

Подвійне оподаткування та ухилення від сплати податків становлять серйозні проблеми, що призводять до негативних наслідків для держави, суспільства та індивідуальних громадян. Подвійне оподаткування призводить до скорочення доходів бюджету, тоді як ухилення від сплати податків сприяє недобросовісній конкуренції та несправедності. Україна використовує різноманітні інструменти для протидії цим явищам, такі як міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування, внутрішнє податкове законодавство та контроль діяльності наглядових органів. Незважаючи на позитивні тенденції в Хмельницькій області, ефективність заходів протидії подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків в Україні в 2022 році дещо знизилась.

Досвід запобігання ухиленню від сплати податків за кордоном різноманітний. У різних країнах використовуються різні методи та інструменти, які успішно протидіють цьому явищу. Перенесення зарубіжного досвіду у цій сфері, зокрема використання технологій BigData та Blockchain, є ключовим напрямком для податкових органів. Приклади з інших країн, такі як діяльність IRS, показують успішне застосування аналітичних інструментів, великих даних та інноваційних підходів у запобіганні податкових порушень. Використання досвіду інших організацій з подібними завданнями дозволяє впроваджувати кращі практики та оптимізувати стратегії контролю за

сплатою податків. Це підкреслює важливість використання сучасних технологій та обміну досвідом для створення ефективних механізмів боротьби із ухиленням від сплати податків у світлі глобальних економічних викликів. Зокрема, впровадження зарубіжного досвіду дасть ряд позитивних ефектів, зокрема, підвищення ефективності роботи податкових органів, оптимізація податкових процесів, підтримка бізнесу та інші.

Розробка стратегії запобігання подвійному оподаткуванню та ухиленню від сплати податків є надзвичайно важливим завданням для стабільного фінансового розвитку України. На фоні складних економічних умов та глобалізації, впровадження ефективної стратегії має стратегічне значення для забезпечення справедливості в оподаткуванні, стимулювання інвестиційного клімату та підвищення довіри бізнес-спільноти. Ключовою метою стратегії є не лише запобігання податковим правопорушенням, але й створення сприятливого середовища для бізнесу, що сприяє економічному зростанню та розвитку. Для досягнення поставленої мети ми пропонуємо наступну систему цілей:

- впровадження цифрових технологій;
- зміцнення механізмів контролю та аудиту;
- оптимізація податкового законодавства та адміністрування;
- стимулювання відкритості та діалогу між владою та бізнес-спільнотами;
- підвищення податкової грамотності.

Зокрема, для досягнення поставлених цілей необхідно працювати над інтеграцією технологічних інновацій, а саме впровадження технологій блокчейн та штучного інтелекту. Також важливо працювати над підвищенням кваліфікації персоналу та розширення повноважень податкових органів. Крім цього створення механізмів для активної участі громадськості у формуванні податкової політики є один із пріоритетних напрямків. Необхідно працювати з представниками бізнесу та громадянами задля підвищення податкової грамотності. Удосконалення податкового законодавства також є одним із

пріоритетних напрямків. Впровадження зазначених заходів буде сприяти створенню сприятливого бізнес-середовища, залученню інвестицій в післявоєнний період, наближенню європейських стандартів та підвищенню довіри до податкової системи серед платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. BEPS Actions. OECD. URL: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.htm> (дата звернення: 24.11.2023).
2. BigData in Tax Administrations – Kluwer International Tax Blog. URL: <https://kluwertaxblog.com/2021/07/16/big-data-in-tax-administrations/> (дата звернення: 27.11.2023).
3. BigData to combat tax evasion. Central America Data. URL: https://www.centralamericadata.com/es/article/home/Big_Data_para_combatir_la_evasin_fiscal (дата звернення: 27.11.2023).
4. Blockchain 101 for governments. United Nations. URL: <http://surl.li/odvdb> (дата звернення: 27.11.2023).
5. CRA looks at analyzing BigData to combat offshore tax evasion. Advisor.ca. URL: <https://www.advisor.ca/tax/tax-news/cra-looks-at-analyzing-big-data-to-combat-offshore-tax-evasion/> (дата звернення: 27.11.2023).
6. Criminal Investigation. Internal Revenue Service. URL: <https://www.irs.gov/compliance/criminal-investigation> (дата звернення: 27.11.2023).
7. How the UK government issuing BigData for tax collection. Smart Data Collective. URL: <https://www.smartdatacollective.com/uk-using-big-data-tax-collection/> (дата звернення: 27.11.2023).
8. ICT as a Strategic Tool to Leapfrog the Efficiency of Tax Administrations. OPAC - CIAT. URL: <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5696> (дата звернення: 27.11.2023).
9. Pelaez-Fernandez A. Spain announces new tax fraud measures. Reuters. URL: <https://www.reuters.com/article/us-spain-tax-andorra-idUSKBN2A13EE/> (дата звернення: 27.11.2023).
10. SAT goes for more collection with artificial intelligence. El Universal. URL: <https://www.eluniversal.com.mx/cartera/sat-va-por-mas-recaudacion-con-inteligencia-artificial/> (дата звернення: 27.11.2023).

11. Tax crime Definition. *Law Insider*. URL: <https://www.lawinsider.com/dictionary/tax-crime> (дата звернення: 27.11.2023).

12. Tax Crime. *Corporate Crime*. URL: <https://www.corporatecrime.co.uk/taxcrime> (дата звернення: 27.11.2023).

13. Tax officials use AI BigData analytic system to detect borrowed-name accounts. *Aju Korea Daily English*. URL: <https://www.ajudaily.com/view/20200703091239593> (дата звернення: 27.11.2023).

14. The ATO is building a BigData platform to tackle tax evasion. *iTnews*. URL: <https://www.itnews.com.au/news/the-ato-is-building-a-big-data-platform-to-tackle-tax-evasion-539616> (дата звернення: 27.11.2023).

15. The Singapore tax system. *IRAS*. URL: <https://www.iras.gov.sg/who-we-are/what-we-do/taxes-in-singapore/the-singapore-tax-system> (дата звернення: 27.11.2023).

16. Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін. Податкова система: навчальний посібник. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.

17. Браславський Р.Г. Конвенції про уникнення подвійного оподаткування як джерела закріплення принципів податкового права. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. № 4. С. 51–55.

18. Бречко О.В., Стародуб В.М. Класифікація податкових деліктів з позицій податкового контролю. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції* (м. Тернопіль, 27 груд. 2019 р.), Тернопіль. С. 117–118.

19. Великі Дані (BigData). *IT-Enterprise*. URL: <https://www.it.ua/knowledge-base/technology-innovation/big-data-bolshie-dannye> (дата звернення: 27.11.2023).

20. Гатченко К.О., Фітяк Є.М., Мельник О.П. Проблема подвійного оподаткування у податковій системі України та способи її подолання. *Публічне управління та адміністрування у процесах економічних реформ:*

збірник тез IV Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. (м. Херсон, 11 листопада 2020 р.). Херсон. Том 1. С. 88–91.

21. Гордієнко Ю.В. Подвійне оподаткування: його сутність та методи усунення. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 10. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/99.pdf (дата звернення: 22.11.2023).

22. Дзюндзюк Б. Використання технології блокчейн у публічному секторі. *Актуальні питання у сучасній науці*. 2023. № 5 (11). URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/sn/article/download/4673/4697> (дата звернення: 22.11.2023).

23. Доценко Т.А. Кадровий потенціал Державної податкової служби як механізм підвищення її ефективності. *Public administration: European development strategies: conference proceedings* (March 12–13, 2021). Publishing House “Baltija Publishing”. 2021. URL: <http://www.baltijapublishing.lv/omp/index.php/bp/catalog/download/115/3093/6550-1> (дата звернення: 22.11.2023).

24. Звіт про діяльність Бюро економічної безпеки України за 2022 рік: Бюро економічної безпеки України. URL: <https://esbu.gov.ua/storage/app/sites/32/zvit-pro-diiialnist-biuro-ekonomichnoi-bezpey-ukrainy-za-2022-rik.pdf> (дата звернення: 26.11.2023).

25. Імплементация Плану BEPS в Україні: ДФС України. 2017. URL: <http://officevp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/309946.html> (дата звернення: 27.11.2023).

26. Касперович Ю. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмивання податкової бази: висновки та рецепти для України. 2018. URL: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2017-05/mizhnar_dosv-1761d.pdf (дата звернення: 26.11.2023).

27. Ковальчук К.Ф., Петрова Л.В. Дослідження сучасних проблем у сфері уникнення подвійного оподаткування. *Проблеми економіки та політичної економії*. 2018. № 1. С. 260–270.

28. Коломієць Д.В. Методи усунення подвійного оподаткування. *Збірка матеріалів Всеукраїнської наукової конференції (м. Луцьк, 20-21 жовтня 2023 року)*. Луцьк. 2023. С. 80–82.

29. Конвенція між Урядом України і Урядом Французької Республіки від 30 січня 1997 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/250_001#Text (дата звернення: 25.11.2023).

30. Конвенція між Урядом України і Урядом Чеської Республіки від 30 червня 1997 р. *Офіційний вісник України*. 1999. № 17. Ст. 768.

31. Конституція України: *Відомості Верховної Ради України* (ВВР). 1996. № 30. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 23.11.2023).

32. Корупція в Україні 2022: розуміння, сприйняття, поширеність. Національне агентство з питань запобігання корупції. URL: <http://surl.li/oemiw> (дата звернення: 27.11.2023).

33. Кучерявенко М.П. Податкове право України: акад. курс: підручник. Київ: Прав. єдність, 2008. 704 с.

34. Україна підписала Багатосторонню конвенцію MLI. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/minfinukrayina-pidpisala-bagatostoronnyu-konvenciyu-mli> (дата звернення: 27.11.2023).

35. Міньковська А.В. Види податкових правопорушень. 2020. URL: <http://surl.li/oemjd> (дата звернення: 22.11.2023).

36. Мусійовська О.Б., Колещук Д.О. Роль штучного інтелекту в оптимізації систем податкового адміністрування. *Українська інженерно-педагогічна академія*. 2023. URL: <http://repo.uira.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7961/1/Збірка-тез-доповідей-1-1-382-384.pdf> (дата звернення: 28.11.2023).

37. Нарахування штрафних санкцій та пені. *Територіальні органи ДПС в Одеській області*. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-521078.html> (дата звернення: 22.11.2023).

38. Нікітін В.В. Двосторонній договір як метод усунення подвійного оподаткування. *Юридична наука* 2020. № 1 (103). С. 457–464. URL: <https://journal-nam.com.ua/index.php/journal/article/view/58/55> (дата звернення: 23.11.2023).

39. Нікітін В.В. Подвійне оподаткування в умовах взаємодії національного і міжнародного податкових режимів: Дис. ... наук. ступеня канд. юрид. наук. Науково-дослідний інститут публічного права, Міністерство внутрішніх справ України, Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ. Київ. 2021.

40. Олендер І.Я. Правові конструкції та підходи, спрямовані на усунення подвійного оподаткування. *Актуальні проблеми держави і права: зб. наук. пр.* 2020. Вип. 85. С. 166–170. URL: <http://apdp.in.ua/v85/22.pdf> (дата звернення: 23.11.2023).

41. Оптимізація vs Ухилення від сплати податків. *Femida Legal Association*. URL: <https://fla.com.ua/optymizatsiya-vs-uhylennya-vid-splaty-podatktiv/> (дата звернення: 25.11.2023).

42. Пархуць В.В. Природа подвійного оподаткування. *Наука онлайн: міжнародний електронний науковий журнал*. 2020. № 12. URL: <https://nauka-online.com/wp-content/uploads/2020/12/Parhuts.pdf> (дата звернення: 25.11.2023).

43. Петраш І.Ю. Міжнародно-правові аспекти співробітництва України з питань подвійного оподаткування. Львів, 2003. 190 с.

44. Податкове правопорушення, вина, умисність діяння: нові поняття. *Головне управління ДПС у Луганській області*. URL: <https://lg.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/453524.html> (дата звернення: 22.11.2023).

45. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 22.11.2023).

46. Подолян Ю.О. Особливості профілактики правопорушень в сфері податків і зборів. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2023. № 4. С. 266–271.

47. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України від 28.01.2021 року № 1150-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text> (дата звернення: 28.11.2023).

48. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 року № 466-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 23.11.2023).

49. Про зареєстровані кримінальні правопорушення та результати їх досудового розслідування: Офіс Генерального прокурора. URL: <https://gp.gov.ua/ua/posts/pro-zareyestrovani-kriminalni-pravoporushennya-ta-rezultati-yih-dosudovogo-rozsliduvannya-2> (дата звернення: 28.11.2023).

50. Про правонаступництво України: Закон України від 12.09.1991 року № 1543-ХІІ / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1543-12> (дата звернення: 22.11.2023).

51. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення оподаткування контрольованих іноземних компаній № 8137 від 19.10.2022. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40683> (дата звернення: 22.11.2023).

52. Саміло А.В., Купчак М.Я. Податковий менеджмент: навчальний посібник. Львів, 2020. 186 с.

53. Воронова Л.В. Словник фінансово-правових. Київ: Алерта, 2011. 558 с. URL: <https://web.archive.org/web/20160509113740/http://ndi-fr.asta.edu.ua/files/doc/slovnyk-finpravo.pdf> (дата звернення: 21.11.2023).

54. Стахів С.Ф. Вплив податкового стимулювання на діяльність підприємства / упорядник: Н.С. Ситник. 2020. С. 366–368.

55. Територіальні органи ДПС у Хмельницькій області. URL: <https://km.tax.gov.ua/> (дата звернення: 23.11.2023).
56. Томнюк Т.Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
57. Трипольська М.І. Поняття та ознаки податкового правопорушення. *Держава та регіони. Серія «Право»*. 2015. № 1. С. 41–45. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drp_2015_1_10 (дата звернення: 21.11.2023).
58. Українці не хочуть платити податки через низькі доходи та сумнівні державні видатки: опитування CASE Україна. CASE Україна. URL: <https://case-ukraine.com.ua/news/ukrayintsi-ne-hochut-platyty-podatky-cherez-nyzki-dohody-ta-sumnivni-derzhavni-vydatky-opytuvannya-case-ukrayina/> (дата звернення: 24.11.2023).
59. Ходзицька В.В. Уникнення подвійного оподаткування доходів: світові тенденції. *Фінанси України*. 2019. № 4. С. 79–96.
60. Щодо поняття «податкове правопорушення»: Територіальні органи ДПС у Кіровоградській області. URL: <https://kr.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-453292.html> (дата звернення: 23.11.2023).
61. Якобсон А.Р.-Е., Степаненко О.Р., Верьовкін В.В. Англійсько-український лексикон міжнародних податкових термінів. Варшава: RS Global, 2021. 204 с. URL: <https://enpuir.npu.edu.ua/handle/123456789/33409> (дата звернення: 21.11.2023).