

УДК: 342.9

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2025.01.82>

ПІДПРИЄМНИЦТВО У КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН І СУДОВОЇ ПРАКТИКИ

Музика-Стефанчук О.А.,

доктор юридичних наук, професор,
завідувач кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту права
Київський національний університет імені Тараса Шевченка;
ORCID: 0000-0001-7986-7149

Губерська Н.Л.,

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту права
Київський національний університет імені Тараса Шевченка;
ORCID: 0009-0009-2440-8514

Савенкова В.Г.,

кандидат юридичних наук,
асистент кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту права
Київський національний університет імені Тараса Шевченка;
ORCID: 0000-0003-1472-5443

Музика-Стефанчук О.А., Губерська Н.Л., Савенкова В.Г. Підприємництво у контексті податкових правовідносин і судової практики.

Стаття присвячена огляду питань, пов'язаних із підприємництвом. Аналізуються положення ПК України, ГК України, Закону України «Про особливості регулювання підприємницької діяльності окремих видів юридичних осіб та їх об'єднань у перехідний період». Особлива увага приділяється аналізу судової практики.

Окрема увага приділяється практичних питань обов'язкової та необов'язкової реєстрації платника податків підприємцем. Досліджується проблема визначення критерію систематичності підприємницької діяльності.

Розмежовується правовий статус фізичної особи як «фізична особа-підприємець» та «фізична особа». Таке розмежування здійснюється, виходячи з критеріїв розмежування між справами цивільного та господарського судочинства, з урахуванням суб'єктного складу правовідносин, але не з питань оподаткування «фізичної особи» та «фізичної особи-підприємця».

Вирішення питання про юрисдикційність спору за участю ФОП залежить від того, виступає чи не виступає фізична особа як сторона у спірних правовідносинах суб'єктом господарювання, та чи є ці правовідносини господарськими. Здійснення особою підприємницької діяльності без дотримання обов'язкової умови реалізації права на підприємницьку діяльність, тобто без державної реєстрації в установленому порядку як ФОП, є підставою для притягнення такої особи до відповідальності, встановленої чинним законодавством за ст. 164 КУпАП.

Доведено, що судова практика в Україні складається не на користь тих платників податків, які нехтують своїм правовим статусом суб'єкта підприємництва, які, здійснюючи систематичну підприємницьку діяльність без належної реєстрації, фактично ухиляються від оподаткування. Уникаючи державної реєстрації підприємництва і маючи при цьому намір займатися діяльністю з побудови та продажу нерухомості, особа у такий спосіб штучно створює умови для непоширення на неї вимог ст. 177 ПК України щодо порядку оподаткування доходів від господарської діяльності фізичних осіб-підприємців. Такі дії вчиняються цілеспрямовано і при цьому єдина мета цих діянь – очевидне небажання сплачувати податок з доходів фізичних осіб за підвищеною ставкою, а також ПДВ.

Ключові слова: фізична особа, підприємництво, підприємницька діяльність, податкові правовідносини, оподаткування, податкове законодавство, платник податків, доходи, систематичність, ФОП, порушення, штраф, відповідальність.

Muzyka-Stefanchuk O.A., Huberska N.L., Savenkova V.G. Entrepreneurship in the context of tax legal relations and judicial practice.

The article is devoted to a review of issues related to entrepreneurship. The provisions of the Tax Code of Ukraine, the Commercial Code of Ukraine, the Law of Ukraine «On Peculiarities of Regulation of Business Activities of Certain Types of Legal Entities and Their Associations in the Transition Period» are analyzed. Special attention is paid to the analysis of judicial practice.

Special attention is paid to practical issues of mandatory and optional registration of a taxpayer as an entrepreneur. The problem of determining the criterion of systematicity of entrepreneurial activity is studied.

The legal status of an individual is distinguished as «individual entrepreneur» and «individual person». Such a distinction is made based on the criteria for distinguishing between civil and commercial litigation, taking into account the subject composition of legal relations, but not on issues of taxation of «individuals» and «individual entrepreneurs».

The resolution of the issue of jurisdiction of a dispute involving an individual entrepreneur depends on whether or not the individual entrepreneur acts as a party to the disputed legal relations as a business entity, and whether these legal relations are economic. The implementation of entrepreneurial activity by an individual without complying with the mandatory condition for exercising the right to entrepreneurial activity, that is, without state registration in the established manner as an individual entrepreneur, is a basis for holding such a person liable, established by current legislation under Article 164 of the Code of Ukraine on Administrative Offenses.

It has been proven that the judicial practice in Ukraine is not in favor of those taxpayers who neglect their legal status as a business entity, who, by carrying out systematic business activities without proper registration, actually evade taxation. By avoiding state registration of entrepreneurship and intending to engage in the construction and sale of real estate, a person thus artificially creates conditions for the non-application to him of the requirements of Article 177 of the Tax Code of Ukraine regarding the procedure for taxation of income from economic activities of individual entrepreneurs. Such actions are committed purposefully and the sole purpose of these actions is an obvious reluctance to pay personal income tax at an increased rate, as well as VAT.

Key words: individual, entrepreneurship, entrepreneurial activity, tax relations, taxation, tax legislation, tax payer, income, systematicity, individual entrepreneur, violation, fine, liability.

Постановка проблеми. Для цілей оподаткування має значення, якою діяльністю займається платник податків (господарською, підприємницькою, комерційною тощо). Тут варто також звернутися до положень ще чинного ГК України, зокрема, до ст. 3 і ст. 42, де містяться визначення понять «господарська діяльність», «підприємництво» (до речі визначення саме цього поняття наводиться одразу у двох статтях – у ст. 3 і ст. 42), «некомерційна господарська діяльність», «господарче забезпечення діяльності негосподарюючих суб'єктів».

Необхідно акцентувати увагу, що не є предметом регулювання ГК України, зокрема, фінансові відносини за участі суб'єктів господарювання, що виникають у процесі формування та контролю виконання бюджетів усіх рівнів; відносини за участю суб'єктів господарювання, що виникають у процесі виконання вимог законодавства, яке регулює відносини у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення (ст. 4 ГК України). З огляду на це, маємо звернутися до норм податкового законодавства у частині тлумачення названих вище понять, що визначаються у ГК України.

У контексті фінансового законодавства термін «господарська діяльність» трактується більш деталізовано. Зокрема, відповідно до підпункту 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 ПК України **господарська діяльність** – це діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами. У продовження цієї норми також варто звернутися до ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р., де є визначення поняття «**господарська операція**» – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства. Аналізуючи ці положення, Верховний Суд дійшов до такого висновку: «правові наслідки у вигляді виникнення у покупця права на формування відповідних сум податкових вигод (витрат та податкового кредиту) виникають за таких обставин та підстав, зокрема: фактичного (реального) здійснення оподатковуваних операцій та їх документального підтвердження сукупністю юридично значущих (дійсних) первинних та інших документів, які зазвичай

супроводжують операції певного виду; наявності у сторін спеціальної податкової правосуб'єктності та належно складеної податкової накладної; ділової мети, розумних економічних причин для здійснення операції й подальшого використання придбаного товару (робіт, послуг) у межах господарської діяльності платника. Наслідки для податкового обліку створює лише фактичний рух активів, що є обов'язковою умовою для формування податкових вигод. Недоведеність вказаних умов позбавляє первинні документи юридичної значущості для цілей формування податкових вигод, а покупця – права на їх формування та відображення у бухгалтерському та податковому обліку» [1]. Тобто, у межах господарської діяльності мають здійснюватися господарські операції.

Інколи термін «підприємництво» і «господарська діяльність» підміняються поняттям «підприємницька діяльність». У чинному ГК України підприємництво визначається крізь призму господарської діяльності; у прийнятому у 2025 р. Законі України «Про особливості регулювання підприємницької діяльності окремих видів юридичних осіб та їх об'єднань у перехідний період» це питання вирішується таким чином, що підприємництво здійснюється на основі, зокрема, вільного вибору видів підприємницької діяльності. У ПК України зустрічаються обидва види діяльності «господарська діяльність» і «підприємницька діяльність».

Мета статті полягає у висвітленні практичних питань, пов'язаних із підприємництвом і підприємницькою діяльністю у контексті податкових правовідносин і судової практики.

Ступінь наукової розробки дослідження. Коли ведемо мову про податкові правовідносини, їхніх суб'єктів тощо, то слід згадати вчених і практиків, які досліджують у цьому контексті ті чи інші моменти, зокрема, М. Кучерявенка, Д. Кобильника, Р. Ханову, Л. Касьяненко, Н. Якимчук, Р. Гаврилюк, В. Хохуляка, Є. Смичка. Деякі аспекти податкових правовідносин у контексті податкового планування та оптимізації оподаткування ми виклали у відповідному підручнику [2]. Проблемність податкових правовідносин на практиці породжує чимало судових спорів, судова практика відносно регулярно загачується новими постановами Верховного Суду. Все це, у сукупності з іншими обставинами обумовлює актуальність теми нашого дослідження.

Виклад основного матеріалу. Наразі ми не зупиняємося на сутності понять, а розглянемо судову практику, пов'язану із цими видами діяльності. Так, цікавою та певною мірою суперечливою є практика Верховного Суду щодо обов'язкової чи необов'язкової реєстрації платника податків підприємцем, якщо він займається підприємницькою діяльністю, яка є власне підприємництвом. Так, у постанові від 28.05.2021 р. у справі № 120/1565/19-а Верховний Суд висловив правову позицію, відповідно до якої, з урахуванням положень ст. 19 Конституції України, право платника податків зареєструватися підприємцем не може бути обов'язком; платник податку – фізична особа не повинен сплачувати податки в розмірі, встановленому для ФОП. Фізичні особи можуть вважатись суб'єктами господарювання лише за умови здійснення ними господарської діяльності і реєстрації їх як підприємців (враховуючи положення ст. ст. 42 і 55 ГК України). І лише зареєстровані підприємці зобов'язані сплачувати податки, передбачені для підприємців, оскільки саме з моменту реєстрації особа набуває відповідний правовий статус. Чинним законодавством України не передбачено надання фізичній особі статусу ФОП в обхід установленої процедури, зокрема й примусово, за рішенням будь-якого суб'єкта владних повноважень.

У постанові КАС Верховного Суду від 06.10.2020 р. у справі № 826/14391/16 [3] зазначено, що підприємницькою діяльністю можна вважати сукупність постійно або систематично здійснюваних дій щодо виробництва матеріальних і нематеріальних благ, реалізації товарів, виконання робіт або надання послуг з метою отримання прибутку. Аналізуючи ознаки, притаманні підприємській діяльності, з урахуванням положень ст. ст. 42 і 55 ГК України, Верховний Суд констатував, що підприємницька діяльність передбачає систематичне прийняття особою самостійних рішень щодо здійснення операцій, спрямованих на отримання прибутку, що супроводжується прийняттям взятих на себе ризиків, пов'язаних з такою діяльністю. Верховний Суд послався на роз'яснення в пункті 4 Постанови Пленуму Верховного Суду України «Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності» від 25.04.2003 р. № 3 [4], згідно з якими під здійсненням особою, не зареєстрованою як суб'єкт підприємництва, будь-якого виду підприємницької діяльності з переліку тих, що підлягають ліцензуванню, слід розуміти діяльність фізичної особи, пов'язану із виробництвом чи реалізацією продукції, виконанням робіт, наданням послуг з метою отримання прибутку, яка містить ознаки підприємницької, тобто провадиться зазначеною особою безпосередньо самостійно, систематично (не менше ніж тричі протягом одного календарного року) і на власний ризик. З урахуванням зазначеного, колегія суддів дійшла висновку, що комплекс послідовних цілеспрямованих дій фізичної особи з продажу нерухомого майна є систематичною діяльністю, мета якої полягає саме в отриманні прибутку, оскільки зазначені дії з продажу не можна кваліфікувати як такі, що мали за мету задоволення власних (особистих) потреб фізичної особи, а отже, вказане є свідченням того, що відповідна діяльність для цілей

оподаткування має кваліфікуватися як підприємницька. При цьому, сам лише факт підписання відповідних договорів купівлі-продажу нерухомого майна без зазначення статусу фізичної особи, як підприємця, не є свідченням відсутності зв'язку таких операцій із підприємницькою діяльністю. Звісно, слід враховувати, що від 2003 р. законодавства України зазнала значних змін і власне така ознака підприємництва, як «систематичність», також певним чином трансформувалася. З огляду це, розглядувана постанова від 25.04.2003 р. № 3 місцями втратила свою актуальність.

Висновки, викладені у постанові Великої Палати Верховного Суду, зокрема, у постанові від 25.02.2020 р. у справі № 916/385/19, стали також підставою для прийняття Верховним Судом постанови від 28.05.2021 р. у справі № 120/1565/19-а, у якій зазначено, що фізична особа, яка бажає реалізувати своє конституційне право на підприємницьку діяльність, після проходження відповідних реєстраційних та інших передбачених законодавством процедур, за жодних умов не втрачає і не змінює свого статусу фізичної особи, якого вона набула з моменту народження, а лише набуває до нього нової ознаки – підприємця, при цьому, правовий статус ФОП сам собою не впливає на будь-які правомочності фізичної особи, зумовлені її цивільною право- і дієздатністю, та не обмежує їх, оскільки визначено, що критеріями розмежування між справами цивільного та господарського судочинства є одночасно суб'єктний склад учасників процесу та характер спірних правовідносин.

Крім того, у вказаному рішенні Велика Палата Верховного Суду зазначила, що набуття статусу ФОП не означає, що усі подальші правовідносини за участю цієї особи мають ознаки господарських, а спори з її участю належать до господарських, адже фізична особа продовжує діяти як учасник цивільних відносин, зокрема, укладаючи правочини для забезпечення власних потреб, придбаваючи нерухоме та рухоме майно. Отже, вирішення питання про юрисдикційність спору за участю ФОП залежить від того, виступає чи не виступає фізична особа як сторона у спірних правовідносинах суб'єктом господарювання, та чи є ці правовідносини господарськими.

Тобто у вказаній справі аналіз розмежування правового статусу «фізична особа-підприємець» та «фізична особа» здійснювався, виходячи з критеріїв розмежування між справами цивільного та господарського судочинства, з урахуванням одного з основних – суб'єктного складу, а не питань оподаткування «фізичної особи» та «фізичної особи-підприємця».

Фізична особа здійснює своє право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації в порядку, встановленому законом (ч. 2 ст. 50 ЦК України).

Здійснення особою підприємницької діяльності без дотримання обов'язкової умови реалізації права на підприємницьку діяльність, тобто без державної реєстрації в установленому порядку як ФОП, є підставою для притягнення такої особи до відповідальності, встановленої чинним законодавством за ст. 164 КУпАП: за провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання, у вигляді штрафу з конфіскацією виготовленої продукції, знярядь виробництва, сировини і грошей, одержаних унаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення, чи без такої.

Ухвалою Верховного Суду від 23.04.2019 р. відкрито касаційне провадження за касаційною скаргою ОСОБА_1 на рішення Київського окружного адміністративного суду від 10.01.2019 р. та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 27.03.2019 р. у справі № 810/3116/18. Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду ухвалою від 30.11.2021 р. справу № 810/3116/18 передав на розгляд судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду на підставі ст. ст. 346, 347 КАС України, оскільки встановив наявність неоднакового застосування норм права у подібних правовідносинах.

Справа полягала у з'ясуванні питання оподаткування операції з постачання житла (об'єктів житлового фонду).

ОСОБА_1 (позивач) звернувся до суду з позовом до Головного управління Державної податкової служби у Київській області (відповідач) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень від 04.10.2016 р. № 0058103113, № 0059103113, № 0060103113 та № 0061103113.

Позивач обґрунтовував позовні вимоги доводами, що, оскільки він не є ФОП, то його податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб внаслідок отримання доходу від продажу об'єктів нерухомого майна (квартир) 17 396 173,00 грн повинні визначатися за ставкою, установленною підпунктом 168.2.1 п. 168.2 ст. 168, а не п. 177.1 ст. 177 ПК України. Оскільки він сплатив податок з отриманого доходу під час нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу житла у повному обсязі, а саме в розмірі 2 352 395,50 грн, відповідач безпідставно нарахував йому суму податкових зобов'язань із зазначеного податку, застосувавши ставку 15% (на той час базова ставка податку з доходів фізичних осіб становила 15%). Так само, за твердженням позивача, у контролюючого ор-

гану не було правових підстав для нарахування йому суми податкових зобов'язань з ПДВ з вартості проданих квартир, оскільки він, не будучи суб'єктом підприємницької діяльності, не зобов'язаний реєструватися платником цього податку та сплачувати його. Позивач зазначав, що квартири, які він продав третім особам, були побудовані у рамках договору про спільну діяльність з ТОВ «БГМ ЛТД». При цьому за умовами зазначеного договору обов'язок ведення бухгалтерського і податкового обліку спільної діяльності було покладено на ТОВ «БГМ ЛТД». Тобто, на думку позивача, будь-які податкові зобов'язання, що виникли у зв'язку з відчуженням об'єктів нерухомого майна, що були створені у рамках спільної діяльності, є зобов'язаннями ТОВ «БГМ ЛТД».

Податкові органи вважали, що здійснювана позивачем діяльність має ознаки, притаманні господарській діяльності, з огляду на її систематичний характер впродовж 2013–2015 років. Ці обставини дали суду підстави для кваліфікації отриманого позивачем доходу як доходу від здійснення господарської (підприємницької) діяльності, а відтак і для застосування до отриманого доходу правил оподаткування, встановлених ст. 177 ПК України. Однак суди не звернули увагу, що для застосування таких правил необхідна ще така умова, як отримання доходу ФОП, що, як зазначено вище, презюмує реєстрацію особи підприємцем відповідно до Закону № 755-IV.

Позивач у 2013–2015 роках не був зареєстрований як ФОП. Застосування до отриманого ним доходу правил оподаткування, визначених ст. 177 ПК України, означало б довільне розширене тлумачення норм цієї статті, що суперечить імперативному методу правового регулювання, характерного для фінансового права.

Такий самий висновок щодо застосування норм п. 167.1 ст. 167, пунктів 170.1, 170.2 ст. 170, п. 177.1 ст. 177 ПК України у подібних правовідносинах Верховний Суд зробив у постанові від 28.05.2021 р. у справі № 120/1565/19-а, підстав для відступу від якого судова палата не знаходить.

Судами першої та апеляційної інстанцій встановлено, що ОСОБА_1, отримавши в 2015 р. дохід від продажу об'єктів нерухомості, не сплатив військовий збір. У зв'язку з цим висновок судів, що податкове повідомлення-рішення від 04.10.2016 р. № 0060103113, яким позивачу визначені грошові зобов'язання з військового збору, є правомірним, відповідає обставинам у справі та правильному застосуванню норм матеріального права.

На думку Верховного Суду, були певні порушення з боку контролюючих органів, а також неправильне застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм законодавства.

Згідно з ч. 1 ст. 351 КАС України підставами для скасування судових рішень повністю або частково і ухвалення нового рішення або зміни рішення у відповідній частині є неправильне застосування норм матеріального права або порушення норм процесуального права. На підставі цього касаційну скаргу ОСОБА_1 було задоволено частково [5].

У контексті постанови Верховного Суду від 23.05.2022 р. у справі № 810/3116/18 (адміністративне провадження № К/9901/10847/19) заслуговує на увагу окрема думка суддів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду: судді-доповідача Олендера І.Я., Гончарової І.А., Желтобрюх І.Л., Пасічник С.С., Ханової Р.Ф., Хошуляка В.В., які вважають, що обставини справи встановлені судами першої та апеляційної інстанцій з достатньою повнотою, а при ухваленні оскаржуваних судових рішень, суди першої та апеляційної інстанції не допустили неправильного застосування норм матеріального права або порушень норм процесуального права, які могли б бути підставою для скасування судових рішень. Судді вважають, що за наслідками касаційного розгляду належало касаційну скаргу ОСОБА_1 на рішення Київського окружного адміністративного суду від 10.01.2019 р. та постанову Шостого апеляційного адміністративного суду від 27.03.2019 р. залишити без задоволення, а вказані судові рішення без змін.

На думку суддів, комплекс послідовних цілеспрямованих дій позивача з будівництва та продажу нерухомого майна є систематичною діяльністю (з 01.01.2013 по 31.12.2015 рр. позивач отримав 17 564 369,97 грн як компенсацію за відчужені ним об'єкти нерухомого майна, а наявними у матеріалах справи деклараціями про готовність об'єкта до експлуатації підтверджується, що у період з 2011 по 2015 рр. ОСОБА_1 побудував за рахунок власних та залучених коштів житлові будинки у місті Ірпінь Київської області, зокрема й багатоквартирні, з вбудованими у них приміщеннями соціального призначення, площею не менше 14 512,80 м², а також об'єкти газопостачання та іншої інфраструктури до них), метою якої є саме отримання прибутку, оскільки зазначені дії з будівництва та продажу не можна кваліфікувати як такі, що мали за мету задоволення власних (особистих) потреб фізичної особи ОСОБА_1, а отже, вказане є свідченням того, що відповідна діяльність для цілей оподаткування має кваліфікуватися як підприємницька. При цьому сам лише факт підписання таких договорів купівлі-продажу нерухомого майна без зазначення статусу позивача як підприємця, не є свідченням відсутності зв'язку таких операцій із підприємницькою діяльністю.

Таким чином, суди в питаннях оподаткування (зокрема, доходів, отриманих позивачем за відповідний податковий період, обов'язку зареєструватись платником ПДВ та утримувати з таких операцій ПДВ на загальних підставах) мають виходити з того, що відсутність в особі відповідного правового статусу через нехтування такими встановленими законодавчими вимогами та відсутністю правового механізму примусу, не може слугувати перешкодою для застосування до отриманого позивачем доходу правил оподаткування, встановлених ст. 177 ПК України.

Уникаючи державної реєстрації підприємництва і маючи при цьому намір займатися діяльністю з побудови та продажу нерухомості, особа у такий спосіб штучно створює умови для непоширення на неї вимог ст. 177 ПК України щодо порядку оподаткування доходів від господарської діяльності фізичних осіб-підприємців. Такі дії вчиняються цілеспрямовано і при цьому єдина мета цих діянь – очевидне небажання сплачувати податок з доходів фізичних осіб за підвищеною ставкою, а також ПДВ. Такі діяння, відповідно до п. 109.1 ст. 109 ПК України, кваліфікуються як протиправні діяння. При цьому уникнення обов'язкової реєстрації статусу підприємця є недобросовісним, оскільки приховує від держави та інших суб'єктів господарського обороту справжній характер діяльності особи. Такі дії свідчать про протиправність діяння та наявність складу податкового правопорушення.

Зазначимо, що застосування встановленої у ст. 164 КУпАП відповідальності (у вигляді штрафу) за порушення порядку провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання, не нівелює наявності правових підстав для фінансової відповідальності такої особи за порушення в сфері оподаткування, встановленої чинним податковим законодавством.

Висновки. Як бачимо, судова практика в Україні складається не на користь тих платників податків, які нехтують своїм правовим статусом суб'єкта підприємництва, які, здійснюючи систематичну підприємницьку діяльність без належної реєстрації, фактично ухиляються від оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Постанова Верховного Суду від 09.01.2024 р. у справі № 809/430/17. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/116212010>.
2. Податкове планування та оптимізація оподаткування (податковий консалтинг): підручник / О.А. Музика-Стефанчук, Н.Я. Якимчук, Р.Ф. Ханова, І.В. Дашутін, В.Г. Савенкова, А.А. Барікова, Н.О. Сабадаш / за редакцією проф. О.А. Музики-Стефанчук. Київ: АртЕк, 2024. 304 с. Серія «Наукова школа фінансового права імені Лідії Воронової».
3. Постанова КАС Верховного Суду від 06.10.2020 р. у справі № 826/14391/16. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=92075989&red=100003a448f819eeb26878219c0950c0a2f24c&d=5>.
4. Постанова Пленуму Верховного України «Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності» від 25.04.2003 р. № 3. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/va003700-03#Text>.
5. Постанова Верховного Суду від 23.05.2022 р. у справі № 810/3116/18 (адміністративне провадження № К/9901/10847/19). URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104759436>.