DOI: 10.34015/2523-4552.2024.1.08
УДК: 343.3

Овсій Д. Ю.,
аспірант кафедри кримінального права Національної академії внутрішніх справ
ORCID: 0009-0009-3346-2336

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ У СФЕРІ ЖИТЛОВОГО БУДІВНИЦТВА

Податкові надходження є основним джерелом формування державного бюджету, що забезпечують фінансову основу для державних видатків. Механізм сплати податків змінюється під впливом політичного та соціально-економічного життя суспільства, тому одним з актуальних завдань держави є вдосконалення податкової політики, в тому числі, в аспекті протидії ухиленню сплати податків. Податкова політика може бути направлене на покращення регулювання розслідування кримінальних правопорушень в цій сфері і поява зазначеного явища тісно пов'язана з уведення податків як таких, адже платник податків завжди намагається зменшити суму податку, що необхідно сплатити.

Зарубіжний досвід має великий потенціал для вдосконалення української податкової системи та відповідних правових актів, що стосуються боротьби з ухиленням від сплати податків. Зважаючи на матеріали закордонних наукових видань, можна зробити висновки про активний пошук платниками податків легітимних засобів стосовно зменшення податкового навантаження і ця проблема зменшення сум податків особливо гостро відчувається в потужних транснаціональних корпораціях. Аналіз зарубіжного досвід запобігання ухиленню від сплати податків, з фокусом на житловому будівництві, засвідчує, що загальним фактором для багатьох країн є застосування різних репресивних заходів протидії ухиленню від податкового зобов'язання з метою притягнення винних осіб до відповідальності. І велика більшість країн, включаючи Україну, застосовують переважно репресивний підхід, спрямований на покарання винних, замість розв'язання причин виникнення таких кримінальних правопорушень.

Аналіз міжнародного досвіду щодо кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, свідчить, що з метою посилення боротьби з цим явищем та удосконалення податкового і кримінального законодавства у сфері житлового будівництва, доцільно було б внести зміни до статті 212 КК України і закріпити особливості та специфіку кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків у сфері житлового будівництва.

Ключові слова: *кримінальне правопорушення, податок, кримінальна відповідальність, склад кримінального правопорушення, ухилення, податки, міжнародне законодавство, нерухомість, житло, шахрайство.*

© Овсій Д. Ю., 2024

Постановка проблеми. Обов'язок зі сплати податків та зборів є одним із конституційних обов'язків кожного громадянина України, відповідно до ст. 67 Конституції України кожна особа повинна сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1]. Житло для людини - необхідна природна річ і невід'ємна складова особистого життя людини. Агресивна податкова оптимізація забудовниками оподаткування, яке за певних ознак є ухиленням від сплати податків стає кримінальним правопорушенням. Ухилення від сплати податків – це спосіб зменшення податкових платежів, коли платник податків навмисне уникає сплати податку (податків) або занижує розмір податкових зобов'язань, порушуючи чинне законодавство. Умисним вважається діяння (дія або бездіяльність), вчинене особою, що усвідомлює, бажає чи свідомо припускає настання шкідливих наслідків таких діянь [4]. Таким чином, ухилення від сплати податків є кримінальним правопорушенням у сфері господарської діяльності, що полягає в умисному ухиленні від сплати обов'язкових платежів (у вигляді податків та зборів), що входять у систему оподаткування, вчиненому службовою особою підприємства, установи чи організації, приватним підприємцем або іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати (ст. 212 КК України). Загалом, слід зазначити, що статтею 212 Кримінального кодексу України передбачено кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах [2].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема кримінальних правопорушень у сфері господарської діяльності, зокрема оподаткування та оподаткування у сфері житлового будівництва у різні періоди розглядали такі автори, як П. П. Андрушко, В. І. Борисов, Л. П. Брич, Б. В. Волженкін, Н. О. Гуторова, О. О. Дудоров, О. Г. Кальман, М. Й. Коржанський, Я. М. Кураш, М .І. Мельник, В. О. Навроцький, О. І. Перепелиця, В. М. Попович, В. В. Сташис, Є. Л. Стрельцов, В. Я. Тацій, М. І. Хавронюк та ін. Разом з тим, незважаючи на значний науковий та практичний інтерес до досліджуваної проблематики, процеси інтеграції та гармонізації національного законодавства з європейським і світовим, регулюванням цих правовідносин та постійну зміну податкового регулювання та механізмів залучення фінансування для житлового будівництва, але є питання, які залишаються дискусійними та невирішеними, що є підставою для вивчення зарубіжного досвіду боротьби з ухиленням від сплати податків у сфері житлового будівництва.

Постановка завдання. Метою статті є вивчення зарубіжного досвіду боротьби з ухиленням від сплати податків у сфері житлового будівництва з метою виявлення в ньому по-

зитивного досвіду для використання в сучасних умовах реформування української податкової системи та вдосконалення кримінального законодавства.

Виклад основного матеріалу. Основною причиною ухилення від сплати податків є вплив податків на доходи і витрати платників. З метою зменшення бази оподаткування, забудовники житлового будівництва використовують механізми: розмивання податкової бази шляхом виведення прибутку в тому числі через процентні платежі**;** штучне збільшення витрат собівартості будівництва; переміщення бази оподаткування до підконтрольних суб'єктів зі спеціальним (спрощеним та/або пільговим) режимом оподаткування. І це призводить до недоотримання бюджетом податків, тому в сучасних умовах найактуальнішим завданням стає вдосконалення системи регулювання оподаткування та вирішення проблем несплати податків. З цією метою пропонується розглянути зарубіжний досвід боротьби з ухиленням від сплати податків й можливостей його застосування або імплементацію у національній практиці. Необхідно зауважити, що склади податкових правопорушень та кримінальних правопорушень у різних правових системах та сім'ях формуються по-різному, проте, цілі та правові засоби протидії ухиленню від сплати податків у всіх державах є універсальними. Кримінальне законодавство зарубіжних країн інакше визначає місце і роль норм про відповідальність за податкові кримінальні правопорушення, оскільки вони розміщені у різних розділах кримінального кодексу і у юридичній літературі їх умовно об'єднують у групи: 1) за кримінальні правопорушення проти фінансової системи; 2) економічні кримінальні правопорушення; 3) за майнові кримінальні правопорушення.

Слід відзначити, що не у всіх країна ухилення від сплати подактів є кримінальним правопорушенням, хоча у більшості держав умисне невиконання податкових зобов'язань, що виражаються в ухиленні від сплати податків, розцінюється як суспільно небезпечне кримінальне діяння. Крім того, у Федеративній Республіці Німеччина, Сполучених Штатах Америки та Республіці Польща кримінальна відповідальність за податкові кримінальні правопорушення, або за їх переважну більшість, закріплена не в кримінальному кодексі, а в нормативно-правових актах податкового законодавства [3, с. 602-603]. Зокрема, Законодавство *Королівства Люксембург* не передбачає кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, а у *Швейцарії* податкове шахрайство кваліфікується за нормами адміністративного права.

У *Федеративній Республіці Німеччина* кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків врегульована Положенням про податки та платежі від 16 березня 1977 р. (у розділі 1 частини 8 фактично містяться норми матеріального кримінального права). Так, у § 369 (ч. 2) Положення визначено, щодо податкових кримінальних правопорушень діють загальні норми кримінального права, якщо нормами податкових законів не передбачено інше. Відповідно до § 370 кримінальними правопорушеннями визнаються такі дії: подання до податкових органів недостовірних чи неповних відомос-

© Овсій Д. Ю., 2024

тей про факти, що належать до податків; неподання інформації, яка потрібна на оподаткування; необґрунтоване отримання податкових пільг. Менш небезпечні правопорушення розглядаються як адміністративні провини: несплата податків з необережності (§ 378 Податкового статуту, штраф до 50 тис. євро), дії, що створюють небезпеку несплати податків (§ 379 Податкового статуту, штраф до 5 тис. євро), несплата податків або невчасна їх сплата, не поєднана з обманом (§ 380 Податкового статуту, штраф до 25 тис. євро) та ін. [4]. Таким чином, німецьке законодавство не розмежовує ухилення від плати податків та податкове шахрайство, тобто поняття «ухилення» розуміється у широкому значенні. Загалом з метою уникнення ухилення від сплати податків необхідно використовувати інституційні методи, зокрема, по-перше, створення комерційних пільг для підприємців з відмінною податковою репутацією; по-друге, створення умов, які стимулюють контроль одних суб'єктів оподаткування за іншими в частині сплати податків – громадський контроль; по-третє, потребує підвищення податкова культура населення – залучення податкових консультантів, подання декларації. Наразі це німецький досвід щодо окремого регулювання ухилення та оптимізації оподаткування.

Податковим кодексом *Французької Республіки*, який щорічно уточнюється під час затвердження Закону про бюджет і як правило, до кодексу додаються два томи роз'яснень (так званих щорічних коментарів). Здійснення перевірок покладено на створені в кожному департаменті податкові центри, які направляють повідомлення платникам, вивчають декларації, що подаються в добровільному порядку. Декларацію про доходи мають подавати всі фізичні особи, незалежно від величини їх доходів. Податкові працівники здійснюють два види контролю. По-перше, так званий камеральний контроль, коли податкові працівники на своїх робочих місцях здійснюють роботу з деклараціями, тобто здійснюється перевірка та порівняння наявної в базі даних інформації з декларацією. У свою чергу, це дозволяє виявити наявні розбіжності, і як наслідок, інспектор звертається до платника податків, вимагаючи відповідних пояснень. У випадку, якщо ці пояснення не задовольняють податкову адміністрацію, вона може вимагати доплати податки або звернутися до інших контролюючих підрозділів для проведення більш детального контролю, тому контроль з виїздом на місце здійснюється за наявності серйозних підстав для підозр у приховуванні доходу. Особливістю податкового контролю у Франції є те, що, на відміну від українського, французький платник податків має бути попереджений про податкову перевірку, як мінімум, за 8 днів. Без попередження раптова перевірка може бути проведена лише за наявності достовірної інформації про те, що підприємство ухиляється від сплати податків. Перевірки, як правило, здійснюються за три попередні роки і законодавство Французької Республіки не містить спеціальних положень про частоту перевірок та лише у виняткових ситуаціях можливі повторні перевірки і то, у випадку, що є підозри на ухилення від сплати податків. Вибір підприємства, що підлягає перевірці, здійсню-

ється за багатьма критеріями, в основі яких лежить аналіз ризику. По-друге, вибираються ті підприємства, які є потенційними порушниками, і, по-друге, використовується інформація від інформаторів. Тривалість процедури перевірки залежить від розміру підприємства: для дрібних підприємств – не більше трьох місяців, для великих терміни не встановлюються. Термін перевірки приватних осіб не може перевищувати 12 місяців. Відносини між податковим органом та платником податків будуються у формі обміну думками: кожна сторона відстоює свою правоту. Податкова адміністрація зобов'язана письмово відповідати на питання платника податків, останній може використовувати ці відповіді для свого захисту. В результаті виявлення правопорушень податкові органи застосовують різні санкції. Санкції залежать від того, були дії платника навмисними або невмисними, а також від того, чи допомагає платник податків податковим органам. У разі простих помилок застосовуються м'які покарання. Донарахування податків здійснюється в адміністративному порядку. Кримінальне покарання носить символічний характер, але до цієї міри вдаються все частіше, при цьому звинувачення в ухиленні від сплати податків пред'являється особисто керівнику юридичної особи. У тому випадку, якщо платник вніс зайву суму податку, відповідна різниця повертається йому, як правило, з відсотками та при виявленні переплати, повернення провадиться відразу.

Загалом у Французькій Республіці відмінність податкового шахрайства від звичайного шахрайства виражаються у характері заподіяної шкоди. Варто зауважити, що у цьому випадку мова йде не про втрату наявного майна, а про зменшення доходів держави. Норми про ухилення від сплати податків закріплено у Кодексі про податки (Code general des impots, далі – CGI) [5], а визначення «податкового шахрайства» (fraude fiscale) не охоплюється простим шахрайством передбаченим Кримінальним кодексом Французької Республіки [6]. Податкове шахрайство за французьким законодавством – це: відсутність первинних облікових документів, що відображають виробничу операцію; фальсифікація первинних документів, що відображають господарську операцію, яка насправді немала місця; одержання від держави необґрунтованих виплат [6]. До шахрайських засобів належать такі: неподання декларації у зазначений строк; приховування об'єктів оподаткування; організація неплатоспроможності та інші хитрощі, спрямовані на перешкоду стягненню податків; інші шахрайські методи (фальсифікація витрат, оманне отримання пільг та ін) [6]. На відміну від німецького для французького податкового шахрайства необхідні дійсно прямий намір і несумлінність щодо сплати податків. Однак, хоча тягар доказування провини і лежить на обвинуваченні, суди практично не вимагають будь-яких особливо переконливих доказів. Фактично нерідко має місце об'єктивне зобов'язання, особливо щодо керівників господарських товариств [7]. Окрім цього, зосередження в одних руках моніторингу і контролю за законною поведінкою та розслідування кримінальних правопорушень (кримінальних проступків і злочи-

нів) щодо ухилення від сплати податків, дозволили б накопичувати досвід, методологічну базу адже законні і незаконні діяння відрізняють достатньо специфічні дії (бездіяльність). Досвід Франції щодо проведення аналітичної робота направленої на виявлення ознак ухилення від сплати податків та корисний досвід щодо коментарів до закону про бюджет в яких роз'яснюються механізми законної (бажаної) та незаконних дій (кримінальних правопорушень) на базі практичного щорічного досвіду, в тому числі дії направлених на ускладення виявлення ухилення від сплати податків. Дозвільним може бути стимулювання особи що співробітництва (бажаної законної поведінки або повернення до неї) вже після виявлення кримінального правопорушення - санкція знижується якщо платник податків після виявлення допомагає органам.

У Об'єднаному королівстві *Великої Британії і Північної Ірландії* правовими актами, що передбачають юридичну відповідальність за податкові правопорушення є: Закон «Про грошові платежі» 1935 р. (Money Payment Act); Закон «Про управління податками» 1970 р. (Tax Management Act); Закон «Про прибутковий та корпортивному податках» 1988 р. (Incomeand Corporate Tax Act); Закон «Про підробку та підробки» 1981 р. (Fraud Counterfeiting Act); Закон «Про магістратні суди» 1980 р. (Magistrates Court Act); Закон «Про фінанси» 1986 р. (Financial Service Act); Закони «Про кримінальну юстицію» 1986 р. та1987 р. (Criminal Justice Act) та ін. Цими законами передбачена відповідальність за різні види правопорушень у сфері оподаткування. Досвід регулювання в Об'єднаному королівстві Великої Британії і Північної Ірландії щодо контролю податкових консультантів і розроблених ними схем дозволяє накопичувати інформацію щодо законних способів та зробити діяльність щодо законної оптимізації оподаткування більш прозорою. Розроблені такими консультантами схеми лягають в основу законної облікової політики, де відразу має бути видно планового прибутку, витрат і доходів компанії. Такий документ (облікова політика) і зараз передбачений Податковим кодексом України, проте він не є обов'язковим. І більшість компаній (в тому числі забудовників) якщо і роблять його, то виключно з загальними (дублюючими Податковий кодекс України) нормами. Натомість його наявність з конкретними контрольованими податковими та іншими органами КРІ дозволило б для обох сторін скоротити час перевірки і простіше виявляти законну оптимізацію і відрізнити її від незаконних дій. Відповідно до вимог податкового законодавства Великої Британії розробники та користувачі схем уникнення оподаткування повинні надавати інформацію про зазначені схеми до Групи боротьби з ухиленням від сплати податків Служби митних та податкових платежів Об'єднаного королівства Великої Британії і Північної Ірландії. Інформацію про податкову схему необхідно надавати у достатньому обсязі для того, щоб стало зрозуміло, як передбачається отримати очікувану податкову перевагу. Необхідно також вказати всі стадії реалізації податкової схеми та відповідні їм норми податкового законодавства Великої Британії. У відповідь податкова служба видає податковому консу-

льтанту присвоєний схемою номер, який консультант зобов'язаний повідомляти всім покупцям (користувачем) цієї схеми [8].

Зокрема, позитивним прикладом є впровадження практики *Фінляндії*, де всі громадяни мають публікувати свої податкові декларації, що сприятиме залученню всього населення до контролю за виконанням цього обов'язку. Таким чином, корисним було б використати досвід Фінляндії щодо публікації декларацій за податковий період всіма громадянами України, що, у свою чергу дозволить контролювати сплату податків не лише податковими органами, а й усім населенням.

Корисним може бути застосування досвіду *США* щодо принципів роботи служби внутрішніх доходів, а саме - максимальні надходження при мінімальних втратах. Даний принцип відображає значення англійського слова «efficient» - робити щось добре, обережно та повноцінно, не витрачаючи часу, грошей чи енергії (doing something in a good, careful and complete way with no waste of time, money or energy) [17]. Окрім цього, безумовно корисним є автоматизація процесу аналізу обробки первинних даних декларації платників податків та безпристрасний (поза волею людини, рандомний) спосіб відбору суб'єктів, які підлягають перевірці.

Висновки. Потребує свого вирішення питання удосконалення законодавства щодо боротьби з ухиленням від сплати податків як на міжнародному, так і на національному рівні, адже надходження податків є одним із основних способів наповнення бюджету держави, що є гострим і нагальним в сучасних умовах. Особливо це актуально для сфери житлового будівництва, оскільки багато українських родин внаслідок бойових дій залишилися без житла, і його відбудова має відбуватися у прозорому інвестиційному середовищі, відтак нагальною потребою є удосконалення вітчизняного законодавства в частині кримінальної відповідальності щодо ухилення від сплати податків у сфері житлового будівництва.

Аналіз міжнародного досвіду щодо кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, свідчить, що на сьогодні в зарубіжних державах відсутні спеціалізовані норми, що передбачають кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків у сфері житлового будівництва. Відтак, діють норми, що регламентують загальні засади кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків. Отже, з метою підвищенням цілісності, прозорості й справедливості податкової системи загалом, посиленням боротьби з ухиленням від сплати податків та удосконалення податкового і кримінального законодавства у сфері житлового будівництва, доцільно було б внести зміни до статті 212 КК України і закріпити особливості та специфіку кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків у сфері житлового будівництва. Мета таких змін – покращення регулювання можливого або явного ухилення від сплати податків.

В той же час, розумне державне стимулювання бажаної поведінки щодо залучення інвестицій до сфери житлового будівництва та сплати податків в цій сфері могло б стимулювати збільшення надходжень до бюджету і зменшити навантаження на аналіз та розслідування випадків

© Овсій Д. Ю., 2024

можливого вчинення кримінальних порушень у цій сфері. Як приклад впровадження єдиного податку у сфері житлового будівництва, як для аграріїв, з економічно обґрунтованим розміром такого податку та відсутністю податкових перевірок, у випадку повної та своєчасної сплати такого податку, могло б учасникам ринку житлового будівництва перейти від складного фінансового планування та оптимізації оподаткування до більш простої системи (єдиного податку) і більш прозорої для держави.

Список використаних джерел

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (ратифікована заявою Законом № 1678-VII від 16.09.2014) : Угода від 27.06.2014 р. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення 12.01.2024).
2. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05.04.2001 р. № 2341–III. Редакція від 01.01.2024 р. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14 (дата звернення 12.01.2024).
3. План дій BEPS. Або як протидіяти виведенню прибутку до «сприятливих» податкових юрисдикцій. Державна податкова служба. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14 (дата звернення 12.01.2024).
4. Дудоров О. О., Хавронюк М. І. Кримінальне право: навчальний посібник / за заг. ред. М. І. Хавронюка. Київ: Ваіте, 2014. 944 с.
5. *Кримінальне право зарубіжних країн*: навчально-методичний посібник для студентів юридичного факультету / В. П. Сабадаш. Запоріжжя : ЗНУ, 2011. 82 с.
6. Code general des impôts. URL : https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006069577/ (дата звернення 12.01.2024).
7. Станіч В. С., Менченя К. В. Кримінальний кодекс Французької Республіки. Київ: ОВК, 2017. 348 с.
8. Jeandidier W. Droit penal des affaires. Paris. 2000. p. 196–198.
9. Money Payment Act. URL : https://api.parliament.uk/historic-hansard/acts/money-payments-act (дата звернення 12.01.2024)
10. Кримінальний кодекс Азербайджанської Республіки від 30.12.1999 р. № 787-IQ (із змінами та доповненнями станом на 05.11.2022). URL : https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30420353&pos=448;-38#pos=448;-38 (дата звернення 14.01.2024).
11. Кримінальний кодекс Республіки Казахстан. URL : https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31575252 (дата звернення 14.01.2024).
12. Жмур Ю. М. Характеристика кримінального права США. *Науковий часопис НПУ імені М.П. Драгоманова. Серія: «Економіка і право»*. 2016. Випуск 31. С. 123–128.
13. Маслак О. В., Швагер О. А. Встановлення сутності та причин ухилення від сплати податків як фактор протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 5. С. 178–181. URL : http://lsej.org.ua/5_2019/44.pdf (дата звернення 12.01.2024).
14. План дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування : Міністерство фінансів України. URL : https://mof.gov.ua/uk/beps-440 (дата звернення 12.01.2024).
15. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмиванням податкової бази: висновки та рецепти для України : аналітична записка. URL :

https://niss.gov.ua/sites/default/files/2017-05/mizhnar_dosv-1761d.pdf (дата звернення 12.01.2024).

16. Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market / The Council Of The European Union. URL : http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32016L1164 (дата звернення 12.01.2024).

17. Meldgaard, H., Bundgaard, J., & Weber, K. D. (2016). Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators: Final Report. Publications Office of the European Union. Taxation Papers No. 61-2015 https://doi.org/10.2778/59284

18. Про перелік офшорних зон: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 .02.2011 р. № 143-р. URL : https://www.kmu.gov.ua/npas/244091721 (дата звернення 12.01.2024).

19. Tax Justice Network. URL: https://taxjustice.net/ (дата звернення 12.01.2024).

20. Oxford learner's dictionary of academic english. URL : https://www.oxfordlearnersdictionaries.com/definition/english/efficient?q=efficient (дата звернення 12.01.2024).

D. Ovsii, *PostGraduate Student of the Department of Criminal Law of the National Academy of Internal Affairs*

ORCID: 0009-0009-3346-2336

International experience of criminal liability for tax evasion in the field of housing construction

Tax revenues are the main source of the state budget, providing the financial basis for public expenditures. The mechanism of tax payment, as a kind of litmus test, changes under the influence of political and socio-economic life of the society, so one of the urgent tasks of the state is to improve tax policy, including in terms of combating tax evasion. Tax policy can be aimed at improving the regulation of criminal investigations in this area, and the emergence of this phenomenon is closely related to the introduction of taxes as such, because the taxpayer always tries to reduce the amount of tax to be paid.

Foreign experience has great potential for improving the Ukrainian tax system and relevant legal acts related to combating tax evasion. At the same time, the issue of tax payment is not only addressed through the prism of criminal offenses. Based on the materials of foreign scientific publications, it can be concluded that taxpayers are actively seeking legitimate means to reduce the tax burden, and this problem of reducing the amount of taxes is particularly acute in powerful multinational corporations. Analyzing the foreign experience in preventing tax evasion, with a focus on housing construction, in the perspective of the experience of different countries. The common to many countries is the use of various repressive measures to counteract tax evasion in order to bring the perpetrators to justice. And the majority of countries, including Ukraine, apply mainly a repressive approach aimed at punishing the perpetrators instead of addressing the causes of such criminal offenses.

© Овсій Д. Ю., 2024

The analysis of international experience regarding criminal liability for tax evasion shows that in order to strengthen the fight against this phenomenon and improve tax and criminal legislation in the field of housing construction, it would be advisable to amend Article 212 of the Criminal Code of Ukraine and establish the features and specifics of criminal liability for tax evasion in the field of housing construction.

Keywords: *criminal offense, tax, criminal liability, corpus delicti, evasion, taxes, international law, real estate, dwelling, fraud.*