НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО ПРАВА

ЄВСЄЄВ ДАНИЛО ІГОРОВИЧ

УДК 347.73+336.225

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ПРОВЕДЕННЯ АЗАРТНИХ ІГОР

12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук

Київ – 2025

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Науково-дослідному інституті публічного права

Науковий керівник:
доктор юридичних наук, доцент, заслужений юрист України
Топорецька Зоряна Миколаївна,
Національна академія Служби безпеки України,
головний науковий співробітник
наукової лабораторії № 1 науково-організаційного центру

Офіційні опоненти:
доктор юридичних наук, професор
Берлач Анатолій Іванович,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка,
завідувач кафедри службового та медичного права
навчально-наукового інституту права

доктор юридичних наук, професор
Оксінь Віталій Юрійович,
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»,
професор кафедри публічного управління, адміністрування та права

Захист відбудеться «13» вересня 2025 року об 11^{00} год на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.503.01 у Науково-дослідному інституті публічного права за адресою: 03035, м. Київ, вул. Георгія Кірпи, 2А

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Науково-дослідного інституту публічного права за адресою: 03035, м. Київ, вул. Георгія Кірпи, 2А

Автореферат розісланий «12» серпня 2025 року

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради Ксенія КУРКОВА

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Обґрунтування вибору теми дослідження. У 2020 році в Україні після тривалої заборони знову дозволено гральний бізнес, проте реформа оподаткування галузі так і не була проведена з 2010 року.

Проблеми з моделлю оподаткування та адмініструванням податків у сфері грального бізнесу демонструє статистика сплати податків організаторами азартних ігор. Згідно з оприлюдненою Державною податковою службою (далі – ДПС) України інформацією на запит автора за 2021 рік організатори азартних ігор сплатили 204,8 млн. грн. податків, за 2022 рік – 730,9 млн. грн.., тоді як після активізації роботи тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України податкові надходження різко зросли і за 2023 рік становили 10,4 млрд. грн.., а в 2024 році – рекордні 17 млрд. грн., а за 6 місяців 2025 року – 10,755 млрд. грн.

Проте, незважаючи на стабільне збільшення податкових надходжень, значна частина ринку грального бізнесу перебуває в тіні, про що свідчить стабільно висока кількість кримінальних проваджень, розпочатих за ст. 203-2 Кримінального кодексу України щодо незаконних організаторів азартних ігор. Зокрема, у 2021 – травні 2025 рр. всього було зареєстровано 820 кримінальних проваджень, найбільше – у 2021 році (267), після чого спостерігалося поступове зниження (174 – у 2022, 164 – у 2023, 175 – у 2024, 40 – за перші п’ять місяців 2025 року). На початок 2025 року в Україні за даними Комісії з регулювання азартних ігор та лотерей (далі – КРАІЛ) діяло 39 ліцензованих організаторів азартних ігор, на початок 2023 року їх було 38. Таким чином на кожного ліцензованого оператора в середньому припадає понад 21 кримінальне провадження, пов’язане з незаконною діяльністю в галузі. Це надзвичайно висока кількість, що свідчить про масштабний тіньовий сегмент, який фактично може перевищувати за обсягом легальний.

Така ситуація вимагає втручання держави і перегляду системи оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор в Україні, забезпечення справедливої системи оподаткування з урахуванням вартості ліцензій на організацію та проведення азартних ігор, врахування європейського досвіду податкового регулювання цього ринку з метою створення в Україні прозорої, чіткої і ефективної системи оподаткування ринку грального бізнесу, яка б забезпечила розвиток легального ринку, що зможе стати конкурентним іншим ринкам країн Європи та забезпечить стабільне наповнення державного бюджету України.

Зв’язок теми дисертації із сучасними дослідженнями. Науково-теоретичним підґрунтям дослідження цієї проблеми стали роботи відомих вітчизняних вчених у сфері податкового та фінансового права, адміністративного права, зокрема, таких як: А.І. Берлач, Г.В. Бех, Ю.В. Бодоров, В.В. Бурдоль, Ю.В. Гаруст, О.П. Гетманець, Д.О. Гетманцев, Є.А. Гетьман, О.З. Гладких, Н.В. Грабовська, О.Є. Денисенко, О.В. Джафарова, О.А. Дмитрик, Є.В. Дуліба, А.В. Кичинська, Б.Р. Кондратов, О.Д. Костюченко, В.І. Курило, М.П. Кучерявенко, Д.В. Куцевол, П.П. Латковський, М.О. Лиськов, О.М. Лутак, А.А. Манжула, В.М. Матвійчук, Г.В. Мацьков, Є.В. Михайлова, С.В. Михайлов, Є.В. Михайлова, О.М. Музичук, В.Ю. Оксінь, О.В. Парохоменко-Куцевіл, М.А. Погорецький, О.В. Полулях, К.В. Профатіло, С.В. Ромашкін, Н.Б. Савіна, І.В. Сергієнко, О.М. Сердюков, М.О. Слатвінська,

Є.Ю. Соболь, А.В. Стаценко, І.В. Стояненко, Р.О. Стефанчук, К.О. Торгашова, З.М. Топорецька, І.Ю. Фомін, С.В. Хом'юк, Р.Б. Хорольський, Р.В. Шаповал, С.О. Шатрава, Ю.С. Шорохова, Н.М. Шульженко та багатьох інших. Водночас у вітчизняній науці комплексно питання оподаткування ринку грального бізнесу не розкрито в жодній роботі. Викладене вище обумовило потребу у проведенні глибокого наукового осмислення теоретико-правових засад оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор в Україні та спонукало до вибору цієї теми наукового дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження узгоджується з основними положеннями: рішення Ради національної безпеки і оборони України від 20 квітня 2024 року «Щодо протидії негативним наслідкам функціонування азартних ігор в мережі Інтернет», введеного в дію Указом Президента України від 20 квітня 2024 року № 234/2024; «Національної стратегії доходів до 2030 року», затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. Дисертацію виконано відповідно до плану науково-дослідної роботи Науково-дослідного інституту публічного права «Правове забезпечення прав, свобод та законних інтересів суб'єктів публічно-правових відносин» (номер державної реєстрації 0120U105390).

Мета і завдання дослідження. *Метою* роботи є вирішення наукової проблеми щодо розробки теоретико-правових засад оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор та формування науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства України у питаннях впровадження комплексної справедливої системи оподаткування цієї діяльності.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі *завдання*:

– з'ясувати поняття діяльності з організації та проведення азартних ігор як об'єкта оподаткування;

– дослідити історію оподаткування ринку грального бізнесу в незалежній Україні та виокремити основні етапи податкової політики;

– з'ясувати зарубіжний досвід оподаткування ринків грального бізнесу в країнах Європи;

– визначити особливості оподаткування організаторів азартних ігор податком на прибуток та податком на дохід в Україні;

– розкрити питання податкового регулювання доходів гравців від виграшів в азартні ігри;

– встановити особливості справляння інших податків з організаторів азартних ігор;

– схарактеризувати податкову політику щодо грального бізнесу в умовах дії правового режиму воєнного стану;

– визначити засади удосконалення системи оподаткування ринку грального бізнесу у період післявоєнного економічного відновлення та євроінтеграції;

– розкрити особливості цифровізації адміністрування податків у гральному бізнесі та інституційні механізми ефективного податкового контролю цієї галузі.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають, змінюються та припиняються у процесі оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор.

Предмет дослідження – теоретико-правові засади оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор.

Методи дослідження обрано з урахуванням поставлених у роботі мети, завдань, об'єкта та предмета дослідження. Методологічну основу дисертації становить загальний *діалектичний* метод наукового пізнання явищ і процесів, який використано для пізнання правової природи грального бізнесу як об'єкта оподаткування, сутності податку, системи оподаткування, процедур адміністрування податків. Спеціальними методами дослідження, використаними в дисертації, є: *логіко-семантичний,* що використовувався для дослідження діяльності з організації та проведення азартних ігор як об'єкта оподаткування, а також розуміння співвідношення понять оподаткування, адміністрування, система оподаткування (підрозділ 1.1); *історико-правовий* – для дослідження генезису системи оподаткування грального бізнесу в Україні (підрозділ 1.2); *формально-логічний (догматичний)* – для формулювання визначень юридичних понять (підрозділ 1.1, розділ 2); *порівняльно-правовий* – при дослідженні та аналізі норм національного законодавства з питань правового регулювання оподаткування діяльності організації та проведення азартних ігор, а також норм зарубіжного законодавства і законодавства Європейського Союзу (далі – ЄС), що дало можливість виявити прогалини та сформувати конкретні пропозиції удосконалення норм податкового законодавства з питань оподаткування грального бізнесу, спираючись на існуючий досвід у світі (підрозділи 1.1, 1.3); *системно-структурний* та *метод системного аналізу* – для встановлення сучасної системи оподаткування грального бізнесу (розділ 2); *структурно-функціональний* – для характеристики проблем, прогалин та недоліків, які впливають на ефективність оподаткування ринку грального бізнесу і формування пропозицій щодо їх усунення (розділ 3); *моделювання та прогнозування* – для дослідження сучасних тенденцій зміни моделі оподаткування ринку грального бізнесу та перспектив реформування цієї системи (розділ 3).

Нормативну базу дисертації складають Конституція України, Податковий кодекс України, законодавчі та підзаконні нормативно-правові акти з питань правового регулювання оподаткування грального бізнесу України та зарубіжних країн, а також нормативно-правові акти Європейського Союзу.

Науково-теоретичне підґрунтя роботи склали праці вітчизняних та зарубіжних фахівців з податкового права, фінансового права, адміністративного права. Крім того було використано напрацювання фахівців з інших галузевих дисциплін, зокрема: теорії держави і права, економіки та фінансів, бюджетного права, філософії, соціології тощо.

Емпіричну базу дослідження складають узагальнення практики адміністрування податків у сфері грального бізнесу ДПС України, індивідуальні податкові консультації, матеріали судової практики з розгляду справ щодо оскарження податкових повідомлень-рішень організаторами азартних ігор, статистичні та соціологічні дані, оприлюднені різними державними органами та громадськими організаціями. Дисертантом також використано власний досвід роботи у Головному управлінні ДПС у м. Києві.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у тому, що за характером та змістом розглянутих проблем дисертація є одним із перших монографічних досліджень, присвячених вирішенню наукового завдання щодо розробки теоретико-правових засад оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор та формуванню науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства України у питаннях впровадження комплексної справедливої системи оподаткування цієї діяльності. До основних положень, що характеризують новизну одержаних результатів й виносяться на захист, належать такі:

вперше:

– досліджено історію оподаткування ринку грального бізнесу та виокремлено три основних етапи фіскальної політики щодо грального бізнесу: 1) з моменту здобуття Україною незалежності і до 2009 – поєднання високих податків із відсутністю ефективного адміністрування, що призвело до тінізації галузі; 2) з 2011 до 2020 – етап регулювання забороненого виду діяльності – «мертві» податкові норми; 3) з 2020 і до сьогодні – оновлення підходів до оподаткування галузі – відсутність єдиної концепції та узгодженої моделі оподаткування і пошук балансу;

– доведено необхідність запровадження ПДВ на електронні послуги з організації та проведення онлайн-азартних ігор в Україні з точки зору фіскальної ефективності та гармонізації із європейською практикою;

– запропоновано комплексну модель оподаткування грального бізнесу, яка включає тимчасове зниження податкового навантаження з податку на валовий ігровий дохід (GGR) у період воєнного стану та його звільнення у період повоєнного відновлення, уточнення бази оподаткування доходів у вигляді виграшів в азартну гру, запровадження цифрових інструментів адміністрування сплати податків;

удосконалено:

– наукові підходи щодо розуміння справедливого податкового навантаження під час оподаткування діяльності організаторів азартних ігор податком на GGR та податком на прибуток, а також інструменти адміністрування цих податків;

– визначення поняття «виграшу» в азартну гру як об’єкта оподаткування доходів фізичних осіб з точки зору приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку – гравця;

– наукові пропозиції щодо механізмів підвищення ефективності адміністрування податків у сфері грального бізнесу шляхом застосування державної системи онлайн моніторингу (далі – ДСОМ), зокрема, шляхом інтеграції ДСОМ із електронними системами ДПС та створення єдиної електронної податкової звітності та звітності у сфері азартних ігор;

дістали подальшого розвитку:

– розуміння об’єкта оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор як комплексу послуг організатора азартних ігор, які надаються у визначеному законодавством порядку гравцям в азартні ігри з використанням спеціального грального обладнання в наземних гральних закладах або технологій, які забезпечують надання доступу до азартних ігор гравцям через мережу Інтернет;

– наукові підходи щодо узагальнення досвіду країн Європи у сфері оподаткування грального бізнесу;

– наукові положення щодо удосконалення норм Податкового кодексу України у питаннях оподаткування грального бізнесу у період дії правового режиму воєнного стану.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження виконане автором самостійно. Викладені в дисертації положення, які становлять наукову новизну роботи, розроблені автором самостійно. Наукові ідеї та розробки, що належать співавторам опублікованих праць, у дисертації не використовувалися. У співавторстві з іншими науковцями опубліковано три наукові праці, що демонструють наукові результати дисертації: одна стаття оприлюднена в закордонному періодичному науковому виданні, одна – в науковому фаховому виданні України та одні тези доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях. Зокрема наукова публікація «Investment in the Ukrainian gambling market in wartime» (видання – Amazonia Investiga) сформована на основі авторського бачення справедливості та стабільності податкового навантаження як однієї з ключових причин прийняття рішення про інвестування в ринок грального бізнесу. Публікація на тему: «Європейський досвід оподаткування грального бізнесу: виклики, інновації та правове регулювання» (видання – Аналітично-порівняльне правознавство) базується на авторському узагальненні основних моделей оподаткування грального бізнесу в країнах Європи. Публікація тез конференції «Правова природа грального бізнесу як об’єкта оподаткування за законодавством Європейського Союзу» (м. Ірпінь, 14 травня 2025 р.) базується на авторському розумінні поняття грального бізнесу як виду послуг.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані й викладені в дисертаційному дослідженні висновки, рекомендації та пропозиції застосовуються та можуть бути використані у:

– *науково-дослідній сфері* – як підґрунтя для проведення подальших теоретико-прикладних досліджень, присвячених оподаткуванню діяльності організаторів грального бізнесу та доходів гравців від виграшів в азартні ігри (акт впровадження Науково-дослідного інституту публічного права);

– *правотворчій діяльності* – щодо вдосконалення законодавства України, що регулює правила оподаткування грального бізнесу в Україні під час розробки відповідних проєктів нормативно-правових актів (лист Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики);

– *правозастосуванні* – в практичній діяльності органів виконавчої влади під час формування та реалізації державної політики у сфері справляння податків під час здійснення діяльності з організації та проведення азартних ігор (лист Міністерства цифрової трансформації України; довідка Державної податкової служби України);

– *освітньому процесі* – при викладанні навчальних дисциплін з податкового та фінансового права, підготовки навчальних, науково-практичних і методичних посібників, підручників, курсів лекцій.

Апробація матеріалів дисертації. Основні положення дисертації, висновки та рекомендації оприлюднено на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях та круглих столах: «Theoretical foundations of law, public management and practice of their application» (December 25–26, 2024. Riga, the Republic of Latvia); «Розвиток доктрини адміністративного права в умовах сучасних суспільних

трансформацій» (м. Ірпінь, 14 травня 2025 р.); «Правотворча діяльність та забезпечення системності законодавства України в умовах євроінтеграції» (м. Київ, 3 квітня 2025 р.); «Права людини та публічне врядування» (м. Чернівці, 30 травня 2025 р.); «Правова наука і державотворення в Україні в умовах сучасних викликів» (м. Полтава, 13–14 червня 2025 р.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, загальних висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 220 сторінок. Список використаних джерел містить 261 найменування і займає 29 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано вибір теми дослідження; вказано зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами; визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження; вказано наукову новизну й практичне значення отриманих результатів; наведено дані щодо апробації, структури та обсягу роботи.

Розділ 1 «Теоретико-правові засади оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор» складається з трьох підрозділів.

У *підрозділі 1.1 «Діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор як об'єкт оподаткування»* на підставі аналізу наукових джерел, а також вітчизняної нормативно-правової бази констатовано, що податкове законодавство чітко не визначає, що є діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор як об'єкт оподаткування. На основі аналізу норм законодавства ЄС та практики ЄСПЛ доведено, що проведення азартних ігор як об'єкт оподаткування є послугами. Ознаками таких послуг є те, що вони надаються: чітко визначеними суб'єктами, які отримали таке право за спеціальними ліцензійними процедурами – організаторами азартних ігор; чітко визначеному колу споживачів – гравцям в азартні ігри; за визначеними їх надавачами правилами – правилами проведення азартних ігор; в чітко визначених місцях – наземних гральних закладах або на вебсайті чи в мобільному додатку організатора азартних ігор; надання послуг забезпечується використанням спеціального обладнання та технологій – грального обладнання або ігрового програмного забезпечення.

Доведено, що оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор є організаційно функціональною системою, що включає в себе і адміністрування податків, а тому включає не лише правовідносини щодо встановлення та скасування податків, визначення елементів конкретного податку у сфері організації та проведення азартних ігор тощо, які утворюють обов'язок зі сплати певних податків організаторами азартних ігор, але й сукупність управлінських процедур, які забезпечують сплату всіх податків цими організаторами.

У *підрозділі 1.2 «Етапи становлення системи оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор в Україні: історико-правовий аналіз»* досліджено всі нормативно-правові акти, які регулювали питання оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор з моменту здобуття Україною незалежності і до наших днів. Виокремлено три етапи становлення

сучасної системи оподаткування ринку грального бізнесу та доведено, що вони не співпадали з етапами формування державної політики у сфері грального бізнесу. Перший етап оподаткування цієї сфери співпав з етапами дозвільного та ліцензованого регулювання ринку грального бізнесу (1991-2009 рр.) і характеризувався високими ставками податку на GGR (70% та 60%) та високими ставками податку на виграші для гравців (30%). Другий етап становлення системи оподаткування грального бізнесу співпав з прийняттям Податкового кодексу України (2010-2020 рр.), але з моментом заборони всього грального бізнесу. Тому цей етап характеризувався декларативним податковим регулюванням, тобто податкові норми існували, але не застосовувалися. Третій етап розпочався в 2020 році, коли гральний бізнес було легалізовано і одночасно внесено законопроєкт про зміну оподаткування цього виду діяльності (реєстр. № 2713) та триває й досі. Цей етап характеризується нестабільністю та постійним пошуком балансу між податковим та ліцензійним навантаженням на галузь.

У *підрозділі 1.3 «Моделі оподаткування грального бізнесу в країнах Європейського Союзу»* проаналізовано нормативно-правові акти та ініціативи щодо змін податкової політики таких країн ЄС: Грецька Республіка, Естонська Республіка, Італійська Республіка, Королівство Іспанія, Латвійська Республіка, Литовська Республіка, Республіка Болгарія, Республіка Польща, Румунія, Словацька Республіка, Чеська Республіка, Фінляндська Республіка, Французька Республіка.

Реформи у сфері оподаткування та регулювання грального бізнесу в країнах ЄС свідчать про перехід до відкритого, ліцензованого та контрольованого ринку з обмеженням державних монополій. Основним податковим підходом є оподаткування GGR із впровадженням цифрового контролю. Виграші гравців здебільшого звільняються від оподаткування або оподатковуються понад певний поріг. У центрі уваги реформ – не лише фіскальна ефективність і бажання збільшення податкових надходжень, а й суспільна безпека: запроваджуються правила відповідальної гри, обмеження реклами, заходи проти відмивання коштів та підтримка осіб з ігровою залежністю. Європейський досвід демонструє важливість балансу між податковими надходженнями та соціальним захистом, що може бути орієнтиром для вдосконалення української моделі.

Розділ 2 «Сучасна система оподаткування діяльності в сфері організації та проведення азартних ігор в Україні» складається з трьох підрозділів.

У *підрозділі 2.1 «Особливості оподаткування організаторів азартних ігор податком на прибуток та податком на дохід»* проаналізовано норми діючого Податкового кодексу України щодо оподаткування грального бізнесу. Доведено, що при такій системі оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор в залах гральних автоматів (10% від виручки) вказана діяльність є юридично «збитковою», адже Закон № 768 передбачає відрахування не менше 90% від виручки на гральних автоматах на виграші. Крім того, необхідним є придбання ліцензії на цю діяльність, а також ряд операційних витрат (на придбання грального обладнання, оренду грального закладу, заробітну плату працівникам тощо).

Щодо інших видів діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор одночасне застосування податку на дохід (18%) і податку на прибуток (18%) фактично створює подвійне оподаткування, що поряд з відсутністю ефективних

цифрових інструментів адміністрування цих податків (ДСОМ), а натомість застосуванням РРО, яке є неефективним для контролю обороту грального бізнесу, призводить до високої тінізації галузі.

У *підрозділі 2.2 «Податкове регулювання доходів гравців: оподаткування виграшів в азартні ігри»* визначено, що через відсутність визначення «виграшу» як виду оподатковуваного доходу має місце оподаткування всіх коштів, які видаються (виплачуються) організатором азартних ігор гравцям в азартні ігри, у тому числі повернення депозитів, повернення ставок. Це призводить до того, що в цьому випадку немає чіткого розуміння доходу як економічної вигоди від приросту капіталу. Тому всі суми виплат гравцю оподатковуються за ставками 18% ПДФО та 5% військового збору, що робить участь в легальних азартних іграх «невигідною» для гравця.

Поряд з цим на організаторів азартних ігор як податкових агентів покладено додаткове навантаження щодо персоналізованої звітності по всіх доходах у вигляді виграшів гравців, що значно ускладнює їх роботу, а іноді робить неможливим подання певної інформації щодо нерезидентів, які отримують такі доходи у вигляді виграшів в азартну гру. При цьому, наприклад, звітність операторів лотерей щодо доходів у вигляді виграшів є знеособленою. Таку практику доцільно було б застосувати і для організаторів азартних ігор після введення в експлуатацію ДСОМ.

У *підрозділі 2.3 «Застосування інших податків до організаторів азартних ігор»* проаналізовано досвід застосування спрощеної системи оподаткування для організаторів азартних ігор в 2022-2023 роках за ставкою податку 2% з виручки та встановлено, що крім втрат бюджетних надходжень на суму 1,9 млрд. грн. це призвело також до неможливості ефективного адміністрування податків у сфері грального бізнесу через ведення організаторами спрощеного обліку та подання спрощеної звітності.

Щодо ПДВ послуги у сфері грального бізнесу (прийняття ставки, виплата виграшу, обмін грошей на ігрові замінники) не є об’єктом оподаткування ПДВ в Україні. Проте досвід країн Європи показує, що ЄС в цілому не забороняє країнам встановлювати ПДВ на послуги у сфері азартних ігор і оподатковувати їх як постачання електронних послуг (щодо онлайн ігор).

Розділ 3 «Перспективи реформування оподаткування діяльності в сфері організації та проведення азартних ігор в умовах війни та післявоєнного відновлення України» включає три підрозділи, в яких сформульовано конкретні пропозиції з вдосконалення оподаткування сфери грального бізнесу.

У *підрозділі 3.1 «Податкова політика щодо діяльності в сфері організації та проведення азартних ігор в умовах дії правового режиму воєнного стану»* для аналізу її ефективності обрано два показники: розмір податкових надходжень та кількість кримінальних проваджень щодо незаконного грального бізнесу. Констатовано, що хоча податкові надходження показують стабільно позитивну динаміку, але це досягнення не завдяки податковій політиці, а завдяки роботі Тимчасової слідчої комісії ВРУ та правоохоронних органів щодо викриття економічних злочинів.

Щодо кількості кримінальних проваджень, хоча ми бачимо позитивну динаміку у зменшенні кількості зареєстрованих кримінальних проваджень, проте

співвідношення їх кількості до кількості легальних організаторів азартних ігор свідчить про високу тінізацію ринку і наявність високого потенціалу до детінізації ринку грального бізнесу, у тому числі, за умови формування правильної і справедливої податкової політики.

Проведений детальний аналіз всіх редакцій законопроєкту № 2713-д, як до введення воєнного стану (2020-2021 рр.), так і в період дії правого режиму воєнного стану (2022 р.) свідчить про те, що хоча він має потенціал зробити податкову модель більш передбачуваною та привабливою для інвесторів, особливо в умовах воєнного часу, коли державі важливо утримати бізнес у легальному полі завдяки усуненню структурних недоліків чинного оподаткування ринку грального бізнесу та гармонізації податкового навантаження на різні види діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор без суттєвої втрати контролю. Проте її реалізація потребує ретельного балансування між доцільністю фіскального стимулювання легального грального сектору та реальними потребами держави у забезпеченні сталих надходжень до бюджету, особливо в умовах триваючої війни. У зв'язку з цим, може бути доцільним запровадження перехідного механізму або поступового підвищення неоподатковуваної межі, що дозволить адаптувати податкову систему до нових умов без різких втрат фіскальної стійкості.

У *підрозділі 3.2 «Удосконалення оподаткування грального бізнесу у період післявоєнного економічного відновлення та євроінтеграції»* запропоновано встановити єдину ставку податку для організаторів всіх видів азартних ігор на рівні 14% з поступовим збільшенням до 24% протягом п'яти років після закінчення воєнного стану. Така пропозиція обґрунтована тим, що: встановлення єдиної ставки в умовах воєнного часу створює просту, зрозумілу та передбачувану систему оподаткування, що знижує адміністративне навантаження як на державу, так і на організаторів ринку; ставка 14% є компромісною – вона дозволяє державі отримувати доходи навіть в умовах зниження загальної економічної активності, а також водночас не створює надмірного податкового тиску на бізнес; забезпечить фіскальну ефективність, адже кінцева ставка 24% відповідає середньоєвропейському рівню, що дозволяє прогнозувати конкурентоспроможність податкової системи України у регіональному контексті, а поступове підвищення ставки впродовж 5 років дозволяє уникнути різких змін у доходах бізнесу та обсягах бюджетних надходжень, а отже забезпечити макроекономічну стабільність.

Запропоновано також зберегти додаткове оподаткування організаторів азартних ігор податком на прибуток підприємств, але за умови дозволу вирахування з фінансового результату вже сплаченого податку на GGR. Такий механізм має важливу регуляторну функцію: при відносно низькій ставці GGR (у воєнний період) ймовірним є підвищення сплати податку на прибуток, оскільки більша частина доходу залишатиметься у розпорядженні підприємства. Натомість при підвищенні ставки GGR у післявоєнний період очікується зменшення бази для нарахування податку на прибуток, що компенсується зростанням надходжень від GGR. Такий підхід забезпечує баланс між фіскальними інтересами держави та інвестиційною привабливістю ринку.

У період післявоєнного відновлення рекомендовано запровадження ПДВ для електронних послуг, які охоплюють постачання онлайн азартних ігор, що дозволить

забезпечити гармонізацію національного податкового законодавства з практикою більшості країн ЄС; сприятиме усуненню наявної асиметрії між онлайн та офлайн сегментами грального ринку в частині вартості ліцензій та інших операційних витрат; дозволить врахувати фіскальний потенціал онлайн-ринку, який демонструє стабільне зростання в обсягах транзакцій, кількості користувачів і загальній рентабельності.

Щодо оподаткування виграшів гравців обґрунтовано доцільність впровадження оподаткування разових виграшів на суму понад 5 МЗП з вирахуванням з виграшу понесених витрат на ставки, здійснені впродовж 24 годин, але при цьому зберегти персоналізовану звітність організаторів як податкових агентів, адже визначення суми неоподатковуваного виграшу дозволить значно скоротити кількість гравців щодо виграшів яких потрібно буде звітувати. При цьому після запровадження ДСОМ рекомендовано буде впровадити прогресивну шкалу оподаткування виграшів: встановити неоподатковуваний мінімум у розмірі до 5 МЗП (приблизно 800 євро), застосовувати знижену ставку ПДФО в розмірі 5% для виграшів від 5 до 15 МЗП, оподатковувати виграші, що перевищують 15 МЗП, за базовою ставкою ПДФО 18%.

У *підрозділі 3.3 «Цифровізація адміністрування податків у гральному бізнесі та інституційні механізми ефективного податкового контролю»* розглянуто практичні аспекти проблем адміністрування податків у сфері грального бізнесу та запропоновано дієві цифрові інструменти для удосконалення цього процесу. Доведено переваги застосування ДСОМ перед РРО для грального бізнесу. Зокрема: ДСОМ інтегрується на рівні онлайн-систем організаторів азартних ігор і забезпечує автоматичну передачу інформації в реальному часі, без потреби ручного втручання з боку працівників грального закладу, тоді як РРО передбачає ініціацію операції людиною (наприклад, касиром) шляхом формування фіскального чека, що створює потенційні ризики неналежного обліку операцій або маніпулювання даними. Наголошено на важливості якомога швидшого застосування ДСОМ для контролю за оборотом всіх фінансових операцій під час проведення азартних ігор.

Проте діючі норми передбачають лише доступ органів ДПС до даних ДСОМ, запропоновано інтеграцію без даних ДСОМ з базами даних ДПС для реалізації ефективних інструментів реалізації ризик-орієнтованого підходу, посилення податкової прозорості та розвитку інфраструктури цифрового обміну податковими даними. Одним із пріоритетних напрямів розвитку ДСОМ визначено її глибоку інтеграцію із внутрішніми інформаційними системами ДПС, що дозволить унеможливити розрив між фактичними обсягами операцій організаторів азартних ігор та податковими деклараціями.

У майбутньому особливу увагу слід приділити інституціалізованій взаємодії між ПлейСіті, Фінмоніторингом, НБУ та ДПС. Це дозволить синхронізувати цифрові платформи, стандартизувати підходи до обміну даними та усунути фрагментацію регуляторного поля. Удосконалення функціоналу ДСОМ має включати розширення її аналітичного потенціалу – створення динамічних профілів ризику платників, модулів для виявлення відхилень у GGR, середніх ставок чи активності користувачів. Це дозволить використовувати ДСОМ не лише як

інструмент реєстрації транзакцій, а і як фундамент для сучасного ризик-орієнтованого фіскального контролю.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження теоретичних і правових засад оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор дало змогу зробити низку висновків і запропонувати рекомендації щодо вдосконалення податкового законодавства України, яке регулює гральний бізнес. Також були сформульовані узагальнення, що мають як теоретичне, так і практичне значення, зокрема:

1. Діяльність з організації та проведення азартних ігор як об'єкт оподаткування є комплексом послуг організатора азартних ігор, які надаються у визначеному законодавством порядку гравцям в азартні ігри з використанням спеціального грального обладнання в наземних гральних закладах або технологій, які забезпечують надання доступу до азартних ігор гравцям через мережу Інтернет.

Оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор є організаційно-функціональною системою, яка включає правовідносини, які виникають у сфері встановлення і скасування податків і зборів, визначення інших елементів податку, встановлення пільг платникам, які здійснюють діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор, правовідносини у сфері справляння податків, а також а також права, обов'язки і відповідальність платників податків та контролюючих органів.

2. Історія оподаткування грального бізнесу в Україні поділяється на три основні етапи, кожен з яких характеризується зміною фіскальної політики, не завжди синхронізованої з державним регулюванням цієї галузі: 1) з моменту здобуття Україною незалежності і до 2009 року (до заборони грального бізнесу) – етап поєднання високих податків із відсутністю ефективного адміністрування, що призвело до тінізації галузі; 2) з 2010 до 2020 (з дати прийняття Податкового кодексу України до моменту дозволу грального бізнесу) – етап регулювання забороненого виду діяльності – «мертві» податкові норми; 3) з 2020 і до сьогодні – оновлення підходів до оподаткування галузі після дозволу грального бізнесу – відсутність єдиної концепції та узгодженої моделі оподаткування ускладнює ефективне адміністрування та справедливий розподіл фіскального навантаження, проте податкові надходження показують стабільне зростання.

3. Основним податковим підходом країн Європи стає оподаткування валового ігрового доходу (GGR), що супроводжується уніфікацією та цифровізацією контролю. Таку практику застосовують: Греція, Болгарія, Естонія, Іспанія, Італія, Латвія, Литва, Польща, Румунія, Словаччина, Чехія, Фінляндія, Франція. Більшість країн звільняють виграші гравців від оподаткування: Болгарія, Естонія, Литва, Словаччина або встановлюють поріг неоподатковуваного мінімуму: Греція (100 євро), Іспанія (2500 євро), Італія (500 євро), Латвія (3000 євро), Чехія (2000 євро). При цьому Румунія, Греція, Італія, Іспанія застосовують прогресивну ставку податку залежно від суми виграшу. Акцент в Європі робиться не лише на фіскальну ефективність, а й на захист суспільних інтересів: впроваджуються механізми

відповідальної гри, обмеження реклами, боротьба з відмиванням коштів і підтримка осіб з ігровою залежністю.

Досвід європейських країн свідчить про важливість балансу між податковими надходженнями та соціальним захистом, що є цінним орієнтиром для вдосконалення української моделі оподаткування грального бізнесу.

4. Сучасна система оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор в Україні є надмірною та економічно неефективною, зокрема через встановлення податку в розмірі 10% від виручки для ігор на гральних автоматах, що призводить до збитковості цього сегменту. Крім того, одночасне застосування податку на дохід (18%) і податку на прибуток (18%) фактично створює подвійне оподаткування. Така фіскальна модель суперечить принципам податкової справедливості, збільшує податковий тиск і сприяє переходу ринку діяльності в тінь. Раціональним вирішенням є впровадження єдиної ставки податку на всю діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор, заснованої на обкладенні лише виручки або валового ігрового доходу (GGR) організаторів, а також із впровадженням цільових соціальних внесків на захист прав гравців та посилення контролю за оборотом коштів. РРО не забезпечує необхідний контроль за оборотом коштів в гральному бізнесі, необхідне впровадження ДСОМ, що у поєднанні з обов'язковими безготівковими розрахунками та автоматизованим обміном даними між контролюючими органами забезпечить зменшення тінізації, підвищення прозорості та забезпечення податкової дисципліни у високоризиковій сфері азартних ігор.

5. Наявна модель оподаткування доходів від виграшів гравців не враховує витрат гравця і передбачає оподаткування всієї виплаченої суми як виграшу, що є економічно несправедливою і створює преференції для тіньового грального бізнесу. Відсутність чіткого визначення поняття «виграш» у податковому законодавстві, ігнорування принципу приросту фінансового стану, а також подвійне фіскальне навантаження (18% ПДФО та 5 % військовий збір) посилюють недовіру до легального ринку азартних ігор і спонукають гравців до участі в нелегальних азартних іграх. Необхідно законодавчо закріпити: поняття «виграш» як приріст фінансового стану гравця; обмеження на термін повернення ставок чи депозитів (24 години); уніфікований порядок фіксації, оподаткування та звітності; а також ввести прогресивне оподаткування залежно від суми виграшу чи неоподатковуваний мінімум доходу у вигляді виграшу.

6. Застосування пільгової ставки 2% від обороту призвело до кратного скорочення податкових надходжень (втрачено 1,9 млрд. грн. у 2022-2023 рр.), втрати контролю за обігом коштів, спотворення податкової прозорості, а також створення сприятливих умов для тінізації доходів. Відсутність обов'язку деталізувати джерела доходів та вести повний облік витрат унеможливлювала ефективне адміністрування податків і ускладнювала перевірки. Скасування можливості для таких суб'єктів використовувати єдиний податок у 2023 році було не лише економічно доцільним, а й юридично виправданим рішенням, яке відповідає принципам податкової справедливості, забезпечує рівність суб'єктів перед законом та зміцнює бюджетну дисципліну.

Запровадження ПДВ на електронні послуги з організації та проведення онлайн-азартних ігор в Україні є потенційно обґрунтованим кроком з точки зору фіскальної ефективності та гармонізації із європейською практикою. Це дозволило б вирівняти податкове навантаження між онлайн і офлайн сегментами грального бізнесу, забезпечити додаткові надходження до бюджету в умовах воєнного стану, а також створити правові передумови для диференційованого оподаткування, проте такий крок повинен бути узгодженим з переглядом та уніфікацією ставок податку на дохід або податку на GGR.

7. В умовах дії правового режиму воєнного стану спостерігається позитивна динаміка податкових надходжень, проте стабільна наявність великої кількості кримінальних проваджень за ст. 203-2 Кримінального кодексу України вказує на те, що тіньовий сегмент залишається системною проблемою, що пояснюється надмірним податковим тиском, високою вартістю ліцензій та низьким рівнем ефективності правозастосування. Законопроєкт № 2713-д є комплексною спробою реформування системи оподаткування грального бізнесу в Україні, з урахуванням сучасних фіскальних стандартів, європейського досвіду та умов воєнного стану. Його ключовими положеннями є уніфікація ставки податку на рівні 10% GGR, введення неоподатковуваного мінімуму для виграшів, усунення подвійного оподаткування.

Проте він містить ряд недоліків, які потребують вирішення, зокрема, необхідно: чітко врегулювати податковий статус операцій із поповнення ігрового балансу, відмежувавши їх від оподатковуваного доходу до моменту участі в грі; уніфікувати правила визначення оподатковуваного виграшу як для онлайн, так і для офлайн-сегменту з урахуванням понесених витрат гравця протягом певного періоду; впровадити накопичувальний принцип обліку виграшів фізичних осіб для запобігання дробленню доходів і зловживанням; уніфікувати звітність щодо виграшів для організаторів азартних ігор та операторів лотерей шляхом запровадження персоніфікованого обліку для резидентів; обмежити строк дії перехідної моделі оподаткування виручки конкретною датою, а не подією (запуском ДСОМ), щоб забезпечити передбачуваність та захист інтересів бізнесу; передбачити можливість перехідного періоду та коригування ставки податку в його межах залежно від економічних показників та специфіки сегментів ринку.

8. Запропоновано комплексну модель удосконалення податкової політики у сфері грального бізнесу, яка передбачає: встановлення єдиної ставки податку на валовий дохід (GGR) у розмірі 14% на період воєнного стану з поступовим підвищенням впродовж 5 років до 24% після його завершення; збереження податку на прибуток із врахуванням GGR при визначенні бази оподаткування; впровадження об’єктивної методики обчислення доходу оператора через врахування всіх надходжень коштів від гравців (у тому числі поповнень ігрового балансу) та вирахування лише фактичних виплат виграшів чи повернення ставок (без повернення депозитів). Також пропонується запровадження ПДВ на онлайн азартні ігри як форму електронних послуг.

Щодо оподаткування виграшів в азартні ігри пропонується комплекс змін, які охоплюють запровадження неоподатковуваного мінімуму у розмірі до 5 МЗП, оподаткування лише суми перевищення цієї межі, перехід до моделі оподаткування

«чистого виграшу» (виграш мінус сума ставок), поетапне запровадження прогресивної шкали ставок (5% та 18% залежно від розміру виграшу), а також вдосконалення персоніфікованої звітності через податкових агентів.

Всі пропозиції викладено в окремому додатку і оформлено у вигляді проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо оподаткування діяльності з організації та проведення азартних ігор)».

9. ДСОМ є ключовим інструментом цифровізації податкового адміністрування у сфері азартних ігор, що має стратегічне значення для забезпечення прозорості, підзвітності та ефективного контролю за фінансовими потоками в цьому високоризиковому секторі. В перспективі необхідна інтеграція ДСОМ із системами ДПС і створення єдиної електронної податкової звітності, що забезпечить ефективне використання даних без зайвого адміністративного навантаження на бізнес.

З точки зору виконання рекомендацій міжнародних організацій, зокрема FATF та OECD, ДСОМ відіграє ключову роль у забезпеченні податкової прозорості, боротьбі з відмиванням коштів і ухиленням від оподаткування. Система здатна підтримувати ризик-орієнтовані підходи до фіскального контролю, автоматизований моніторинг транзакцій, ідентифікацію гравців та контроль за дотриманням законодавства у сфері AML/CFT.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Євсєєв Д.І. Проблемні питання адміністрування податків у сфері грального бізнесу. *Вісник кримінального судочинства*. 2023. № 3–4. С. 273–279.

2. Pohoretskyi, M., Toporetska, Z., Vazhynskyi, V., Slobodian, I., & Yevsieiev, D. Investment in the Ukrainian gambling market in wartime. *Amazonia Investiga*. 2024. Vol. 13. Issue 82. P. 288–297 (Web of Science).

3. Євсєєв Д.І. Історія оподаткування грального бізнесу в Україні. *Вісник кримінального судочинства*. 2024. № 1–2. С. 195–204.

4. Євсєєв Д.І., Топорецька З.М. Європейський досвід оподаткування грального бізнесу: виклики, інновації та правове регулювання. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2025. Вип. 3. Ч. 2. С. 89–93.

5. Yevsieiev D. Gambling as a taxable object in Ukraine. *Baltic Journal of Legal and Social Sciences.* 2025. № 2. С. 70–78 (Латвійська Республіка).

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

6. Євсєєв Д.І. Особливості адміністрування ПДФО з виграшів в азартні ігри та лотереї в Україні. *International scientific conference «Theoretical foundations of law, public management and practice of their application»*: conference proceedings (December 25–26, 2024. Riga, the Republic of Latvia). Riga, Latvia: Baltija Publishing, 2024. С. 99–103.

7. Євсєєв Д.І., Топорецька З. М. Правова природа грального бізнесу як об’єкта оподаткування за законодавством Європейського Союзу. *Розвиток доктрини адміністративного права в умовах сучасних суспільних трансформацій:* матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Ірпінь, 14 трав. 2025 р.). Львів–Торунь: Liha-Pres, 2025. С. 132–136.

8. Євсєєв Д. І. Правотворча діяльність у сфері оподаткування грального бізнесу: аналіз законодавчих ініціатив. *Правотворча діяльність та забезпечення системності законодавства України в умовах євроінтеграції:* збірник матеріалів науково-практичного круглого столу (Київ, 3 квіт. 2025 р.). Одеса: Видавництво «Юридика», 2025. С. 263–266.

9. Євсєєв Д. І. Регулювання оподаткування азартних ігор і права людини: баланс інтересів у правовому полі. *Права людини та публічне врядування:* матеріали VIII Міжнародного правничого форуму (Чернівці, 30 трав. 2025 р.). Львів–Торунь: Liha-Pres, 2025. С. 257–260.

10. Євсєєв Д. І. Податок на дохід, валовий ігровий дохід чи податок на прибуток: теоретичні підходи до моделювання оподаткування організаторів азартних ігор. *Правова наука і державотворення в Україні в умовах сучасних викликів:* матеріали науково-практичної конференції (Полтава, 13–14 черв. 2025 р.). Одеса: Видавництво «Молодий вчений», 2025. С. 8–12.

АНОТАЦІЯ

Євсєєв Д. І. Теоретико-правові засади оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор. – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». – Науково-дослідний інститут публічного права, Київ, 2025.

За характером та змістом розглянутих проблем дисертаційне дослідження є одним з перших монографічних досліджень, присвячених вирішенню наукового завдання щодо розробки теоретико-правових засад оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор та формуванню науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства України у питаннях впровадження комплексної справедливої системи оподаткування цієї діяльності.

У роботі комплексно досліджено теоретико-правові, історико-правові та практичні засади оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор. У першому розділі проаналізовано правову природу грального бізнесу як об’єкта оподаткування, простежено етапи становлення системи його оподаткування в Україні та висвітлено моделі податкового регулювання в країнах Європейського Союзу. Особливу увагу приділено порівняльному аналізу підходів, що дозволяє виявити ефективні практики для адаптації в українських умовах. Другий розділ присвячено аналізу сучасної податкової системи України у сфері грального бізнесу, зокрема оподаткуванню організаторів азартних ігор податком на прибуток, податком на дохід та виграшів гравців. Розглянуто також застосування інших податків і зборів. У третьому розділі визначено перспективи реформування податкової політики у цій сфері в умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення, включаючи напрямки цифровізації адміністрування податків і зміцнення інституційного податкового контролю з урахуванням вимог євроінтеграції.

Уперше в дослідженні системно проаналізовано історію оподаткування грального бізнесу в Україні та виокремлено три ключові етапи фіскальної політики

щодо цієї сфери. Доведено доцільність запровадження ПДВ на електронні послуги онлайн-гемблінгу та обґрунтовано комплексну модель оподаткування, що враховує воєнні та післявоєнні умови. Удосконалено наукові підходи до визначення справедливого податкового навантаження, поняття виграшу як об'єкта оподаткування, а також механізми адміністрування податків із використанням цифрових технологій (зокрема ДСОМ). Подальшого розвитку набули теоретичні положення щодо природи грального бізнесу як об'єкта оподаткування, адаптації європейського досвіду та вдосконалення податкового законодавства в умовах воєнного стану.

Ключові слова: гральний бізнес, азартна гра, оподаткування, адміністрування податків, податок на GGR, податок на дохід, податок на прибуток, податок з доходів фізичних осіб, ПДВ, податкове навантаження, гравці.

SUMMARY

Yevsieiev D. I. Theoretical and legal principles of taxation of activities in the field of organizing and conducting gambling. – *Qualifying scientific work on the rights of manuscript.*

Dissertation for obtaining the scientific degree of candidate of juridical sciences on the specialty 12.00.07 «Administrative Law and Procedure; Financial Law; Information Law». – Scientific Institute of Public Law, Kyiv, 2025.

By the nature and content of the problems considered, the dissertation research is one of the first monographic studies dedicated to solving the scientific task of developing theoretical and legal principles for the taxation of activities in the field of organizing and conducting gambling and forming scientifically based proposals for improving the tax legislation of Ukraine in the areas of implementing a comprehensive fair system of taxation of this activity.

The work comprehensively examines the theoretical, legal, historical and practical principles of taxation of activities in the field of organizing and conducting gambling. The first section analyzes the legal nature of the gambling business as an object of taxation, traces the stages of the formation of its taxation system in Ukraine, and highlights the models of tax regulation in the countries of the European Union. Particular attention is paid to the comparative analysis of approaches, which allows identifying effective practices for adaptation in Ukrainian conditions. The second section is devoted to the analysis of the modern tax system of Ukraine in the field of gambling, in particular, the taxation of gambling organizers with profit tax, income tax and player winnings. The application of other taxes and fees is also considered. The third section identifies the prospects for reforming tax policy in this area under martial law and post-war recovery, including areas of digitalization of tax administration and strengthening institutional tax control, considering the requirements of European integration.

For the first time, the study systematically analyzed the history of gambling taxation in Ukraine and identified three key stages of fiscal policy in this area. The feasibility of introducing VAT on electronic online gambling services was proven and a comprehensive taxation model was substantiated, considering war and post-war conditions. Scientific approaches to determining a fair tax burden, the concept of winnings as an object of taxation, as well as mechanisms for tax administration using digital technologies (in

particular, DSOM) were improved. Theoretical provisions regarding the nature of gambling as an object of taxation, adaptation of European experience and improvement of tax legislation under martial law were further developed.

Keywords: gambling business, gambling, taxation, tax administration, GGR tax, income tax, profit tax, personal income tax, VAT, tax burden, players.