***Ковальчук Олена Костянтинівна***

аспірант Хмельницького університету управління та права

**РЕАЛІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ**

В межах цієї публікації розглянуто особливості реалізації податкової амністії в Україні. Підкреслено, що разове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб є видом податкової амністії. Розкрито змістові характеристики такого декларування.

***Ключові слова:*** податкова амністія, правове регулювання, функції податкової амністії, разове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб.

***Kovalchuk Olena***

*graduate student of the Khmelnytskyi University of Management and Law*

**IMPLEMENTATION OF TAX AMNESTY IN UKRAINE: PROBLEMS AND PROSPECTS**

Within the framework of this publication, the peculiarities of the implementation of the tax amnesty in Ukraine are considered. It is emphasized that one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals is a type of tax amnesty. The content characteristics of such a declaration are revealed.

**Keywords:** tax amnesty, legal regulation, functions of tax amnesty, one-time (special) voluntary declaration of assets [pertaining to individuals](https://www.multitran.com/m.exe?s=assets+pertaining+to+individuals&l1=1&l2=2).

З прийняттям у 2021 році Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження разового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами свого майна та сплати одноразового внеску до бюджету» [3] було запроваджено разове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб. За своєю суттю таке спеціальне добровільне декларування виступає видом податкової амністії.

Податкова амністія в сучасному вимірі виконує такі функції, як-то: 1) фіскальна функція – наповнення дохідних частин державного та місцевих бюджетів й можливість здійснювати фінансування певних видатків у кризові періоди для країни. На виокремленні саме цієї функції наголошують більшість науковців (Л. Франзоні, О. В. Макух, О. О. Дмитрик, К. О. Токарєва та ін.); 2) виведення коштів з тіньового сектору до реального сектору економіки; 3) активація виробничих процесів за рахунок додаткового надходження капіталу тощо.

У цьому контексті І. В. Приходько акцентує увагу на доцільності поряд із фіскальною функцією податкової амністії виокремлювати ще й економічну функцію. Зокрема, йдеться про те, що податкові амністії можуть проводитися для корегування недоліків та помилок в існуючій системі оподаткування (тобто, система оподаткування, що створювалася державою, характеризувалася перекосом балансу публічних та приватних інтересів при оподаткуванні, на користь публічних інтересів, що обумовлювало розвиток тіньового сектору, нелегального обігу товарів та коштів, відтік капіталів за кордон тощо). Дослідниця вказує: «пропонуючи податкову амністію, держава пропонує своїм платникам нові «умови гри», за яких вони зможуть перейти в легальний сектор економіки. Таким чином, ще однією метою податкових амністій можна визначити виведення коштів з тіньового до реального сектору економіки, залучення ресурсів до легального обігу та розширення бази оподаткування».

Крім цього, ще однією важливою метою податкових амністій є скорочення витрат на адміністрування виявлення, розслідування та судовий розгляд скоєних податкових проступків. Якщо податкова система країни характеризується перекосом балансу публічних та приватних інтересів на користь публічних, то податкові проступки стають масовими, і ресурсів фіскальних органів або недостатньо для виявлення всіх таких проступків, або витрати на адміністрування (насамперед, утримання фіскального апарату) зростають до надзвичайних розмірів, оскільки процедура виявлення, розслідування та судового розгляду податкового поступку дуже тривала і дорога. Запровадження податкової амністії слугує засобом економії коштів, які необхідно було б витратити на адміністрування виявлення, розслідування та судовий розгляд скоєних податкових проступків [2, с. 60 – 61, 62]. Наведені міркування вбачаються конструктивними. Дійсно, у такому разі держава оптимізує й грошові кошти, й ресурси уповноважених органів та певним чином коригує їх діяльність.

Правовий механізм спеціального одноразового декларування активів фізичних осіб регламентовано підр. 94 розділу ХХ ПК України [1]. Проаналізувавши такий механізм, зазначимо його особливості:

* суб’єктами такого декларування є виключно фізичні особи – платники податків та зборів;
* об’єкт декларування – активи фізичної особи, що розміщені на території України та/або за її межами, якщо такі активи фізичної особи були одержані (набуті) такою фізичною особою за рахунок доходів, що підлягали в момент їх нарахування (отримання) оподаткуванню в Україні та з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори відповідно до вимог законодавства з питань оподаткування та/або міжнародних договорів, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце до 1 січня 2021 року.

Зазначимо, що об’єктами декларування не можуть бути такі активи: (1) одержані внаслідок кримінального правопорушення, крім порушення податкового/ валютного законодавства; (2) ті, що належали особі, стосовно якої розпочато досудове розслідування, судове провадження щодо цих активів за ознакою кримінальних правопорушень; (3) які розташовані на території держави-агресора чи мають джерела походження з неї; (4) кошти у готівковій формі в будь-якій валюті.

При цьому позначимо, що платники податків та зборів, які скористаються спеціальним добровільним декларуванням отримають низку преференцій. Зокрема, йдеться про: легалізацію коштів, уникнення кримінального переслідування за порушення податкового/валютного законодавства (але не за інші правопорушення), можливість в майбутньому вільно розпоряджатися задекларованими активами.

* обмежена дія такого декларування в часі (період реалізації одноразового (спеціального) добровільного декларування)– з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року;
* умовний характер декларування. В цій ситуації йдеться про те, що законодавчо передбачена дійсно вигідна можливість для платника податків, але за дотримання декількох умов: подання декларації, сплата збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування в порядку, строки і розмірах, встановлених ПК України, проведення податкових перевірок тощо.

Зупинимося на цьому більш докладно. Одноразова (спеціальна) добровільна декларація подається безпосередньо декларантом в електронному вигляді через приватну частину Електронного кабінету (https://cabinet. tax.gov.ua) разом з копіями документів, що підтверджують відомості про об’єкти декларування та їх вартість, інформація про джерела отримання цих активів не вказується. Декларація підлягає камеральній перевірці податковим органом на предмет правильності нарахування податку за зниженою ставкою протягом 60 календарних днів. Платник податків, який подає декларацію, повинен сплатити суму збору, яку визначив. Якщо вона не оплачена, то вважається, що декларація не була подана. Законом передбачено, що таку оплату можна здійснити одноразово – протягом 30 календарних днів з дати подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації, або трьома рівними частинами: перший платіж – протягом 30 календарних днів з дати подання декларації; другий – до 1 листопада 2023 р.; третій – до 1 листопада 2024 р.

* диференціація ставок збору за одноразове податкове декларування залежно від виду активу, що декларується. Так, закріплено такі ставки збору для: а) валютних цінностей, нерухомості та інших активів, розміщених за кордоном, – 9% або 11,5%; б) активів та нерухомості, розташованих в Україні, та для валютних цінностей, розміщених на рахунках в українських банках, – 5% або 6%; в) державних облігацій України з терміном обігу більше року, придбаних декларантом з 1 вересня 2021 р. до 31 серпня 2022 р. до подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації – 2,5% або 3%. Слід відзначити можливість сплати збору частинами, але ставка, за якою розраховуватиметься сума збору до бюджету, буде завищена.

На нашу думку, правовий механізм одноразового (спеціального) податкового декларування не є досконалим та потребує відповідного удосконалення, оскільки після перемоги України над військовою агресією РФ інтеграційні процеси в рамках вступу України до ЄС будуть у значній мірі активізовані, що призведе до посилення контролю з боку держави за належною сплатою податків відповідно до стандартів країн ЄС.

**ЛІТЕРАТУРА**

1. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n18939>
2. Приходько І. В. Інститут податкової амністії та його місце в податковому праві: монографія. Київ, Видавничий дім «Гельветика», 2018. 220 с.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження разового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами свого майна та сплати одноразового внеску до бюджету: Закон України від 15.06.2021 р. № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>