

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ГАЛИЦЬКИЙ ФАХОВИЙ КОЛЕДЖ ІМЕНІ В'ЯЧЕСЛАВА ЧОРНОВОЛА**  
**ЮРИДИЧНЕ ВІДДІЛЕННЯ**

*Кафедра права*

**НАУКОВА РОБОТА**

**з дисципліни:**

**«Фінансове право України»**

**на тему:**

**«ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ В УКРАЇНІ :СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ  
ВПРОВАДЖЕННЯ»**

**Виконала:**

студентка групи Пб-11

Глива А.О.

**Науковий керівник:**

к.ю.н. Майка М. Б.

**Тернопіль, 2022**

**ЗМІСТ**

<b>ВСТУП.....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ</b>	
1.1. Поняття податкової амністії.....	5
1.2 Зміст податкової амністії.....	7
<b>РОЗДІЛ 2. ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ НАПОВНЕННЯ ДЕРЖАВНИХ БЮДЖЕТІВ</b>	
2.1. Переваги застосування податкової амністії.....	10
2.2. Недоліки застосування податкової амністії.....	13
<b>РОЗДІЛ 3. СВІТОВА ПРАКТИКА ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ</b>	
3.1 Досвід іноземних держав .....	15
3.2. Нормативно- правові аспекти впровадження в Україні.....	22
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>29</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>32</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми:** впродовж останніх років в Україні, правотворчість у сфері оподаткування, зазнала суттєвих змін. Такі перетворення пов'язані з багатьма чинниками, наприклад: необхідність приведення національного податкового законодавства відповідно до положень міжнародних стандартів; впровадження у сферу податково-правового регулювання сучасних технологій; актуалізація питання щодо наповнення дохідних частин бюджетів в умовах пандемії та ін. Враховуючи вказані та інші фактори, держава має реалізовувати відповідні заходи, впроваджувати нові законодавчі положення. Так, однією із останніх новел податкового законодавства є запровадження відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» (далі – Закон №1539) добровільного податкового декларування, що фактично передбачає здійснення податкової амністії.

Високий рівень тіньової економіки, що був характерний для національної економіки негативно позначається на всіх макроекономічних показниках розвитку держави. Тіньова економіка і до сьогоднішнього дня є важливим джерелом доходів населення, витрати яких значною мірою перевищують офіційні доходи.

Тінізація економіки викликана та одночасно призводить до обігу значної частини готівки поза банківською системою. Тіньова економіка викликає доволі високий рівень корупції у державних органах влади, як на місцевому, так і державному рівні. Важливою проблемою, з приводу якої періодично піднімається питання, є втеча капіталів за межі країни. За різними оцінками, за останні десять років з України вивезено від \$50 до \$100 млрд, які здебільшого осіли в офшорних зонах, про що свідчать останні викриття інформації в мережі

Internet стосовно власників капіталів які знаходяться в офшорних зонах. Саме одним із шляхів протидії вказаним вище негативним явищам національної економіки і є проведення податкової амністії до якої вдавалися багато країн світу, що відносяться як до розвинених так і до розвиваючих держав. Дослідженням питань легалізації тіньових доходів, зокрема і проведенням податкових амністій, займалися І.Безпалько, З. Варналій, В. Предборський, О. Турчинов, С. Тігіпко, А. Яценюк та інші вчені.

**Мета** наукового дослідження – полягає в комплексному дослідженні головних чинників, компонентів та особливостей проведення податкової амністії, досвіду іноземних країн у зазначеному напрямі та можливостей його застосування в Україні. Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв’язання проблеми. Податкова амністія, перспективи її проведення, досвід зарубіжних країн були предметом дослідження таких науковців, як І. Беззуб, А. Глазова, І. Приходько, О. Сльозко та інших. Експертні (як позитивні, так і негативні) оцінки з приводу запровадження податкової амністії надавали, зокрема, А. Афян, О. Білоус, А. Вишинський, Д. Гетманцев.

**Об’єктом** дослідження є відносини, що виникають у сфері фінансової політики держави в умовах податкової амністії.

**Предмет** дослідження полягає у сукупності теоретичних, практичних і методичних засад фінансової політики держави, у визначенні сутності податкової амністії України.

**Методологічною основою** даної роботи є системний підхід і сукупність методів, зокрема порівняння, загально-логічних (аналіз, синтез, систематизація, узагальнення), економіко-математичних методах аналізу даних.

## **Розділ 1 . ТЕОРЕТИКО ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ**

### **1.1 . Поняття податкової амністії**

Традиційно амністія вважалась категорією кримінального права і визначалась як прояв принципів гуманізму та економії кримінальної репресії. У нормативних актах поняття амністії закріплюється у ст. 1 Закону України «Про застосування амністії в Україні» № 392/96-ВР від 1.10.1996 р.[22] Виходячи з аналізу положень зазначеного Закону, амністії властиві такі ознаки:

- 1) амністія – це акт звільнення від покарання;
- 2) від покарання звільняються особи:
  - а) визнані винними у вчиненні злочину;
  - б) кримінальні справи стосовно яких розглянуті судами, але вирoki стосовно цих осіб не набрали законної сили;
- 3) амністія оголошується законом;

4) амністія застосовується як до певної категорії осіб, так і до конкретно визначеної особи (індивідуальна амністія). Водночас поняття, застосоване законодавцем, неодноразово критикувалося науковцями. Головним зауваженням, що висувалося з боку наукової спільноти, було те, що закон має загально правове значення, а отже, повинен визначати основні загальні аспекти застосування амністії в Україні, яка є міжгалузевим інститутом (конституційного, адміністративного, кримінального, фінансового та інших галузей права), проте закріплює визначення амністії виключно як кримінально-правового інституту.

Переходячи до аналізу податкової амністії, зазначаю, що серед науковців немає єдності у визначенні цього поняття. Економічний та юридичний словники трактують податкову амністію як звільнення особи, що скоїла податкове порушення, від відповідальності за це порушення, яка добровільно заявила в податкові органи про здійснення нею порушень та готовності прийняти всі заходи для ліквідації наслідків цього порушення. І.Р. Безпалько характеризує податкову амністію, як сукупність спеціальних заходів економічного та адміністративного характеру, що

здійснюються державою з метою легалізації фінансових ресурсів тіньового ринку та помилування осіб, які здійснили податкові правопорушення [3, с. 34].

І.М. Соловійов вказує, що податковою амністією є звільнення осіб, що здійснили податкові правопорушення, від притягнення до податкової відповідальності за умов повного або часткового декларування прихованих сум податків і добровільного їх внесення у бюджет.

На думку Д.І. Голосніченка, податкова амністія – це звільнення юридичних та фізичних осіб від юридичної відповідальності за приховування доходів, несплату податків, невнесення платежів [6, с. 18]. Підсумовуючи наукові думки щодо визначення податкової амністії, слід вказати, що податкова амністія має такі ознаки:

- 1) це акт прощення осіб, які здійснили податкові правопорушення;
- 2) прощення осіб відбувається у разі, якщо особи, що прагнуть помилування, здійзнять певні дії (повне або часткове декларування прихованих сум податків, добровільне їх внесення у бюджет, добровільна заява в податкові органи про здійснення податкових порушень та про готовність прийняти всі заходи для ліквідації наслідків цього порушення тощо).

Сама ідея податкової амністії не є новою: чимало країн, як європейських, так і колишнього СНД, практикували її в різний час. Результати не були однозначними, проте не можна зауважити, що ніколи її фактичні результати не були настільки оптимістичними, як прогнозовані. Хоча в деяких країнах її було проведено декілька разів і на різних умовах. Україна ж поки не має подібного досвіду, але найближчим часом це може змінитися.

Адже основна перепона для проведення податкової амністії в Україні – це високий рівень корупції, а для проведення амністії капіталу – це масштабність «офшоризації» і слабкість державної влади. В ряду проблем, що потребують розв'язання, а також з метою підвищення ефективності механізму проведення податкової амністії в Україні, реалізація якої запланована на 2021-2022 рік, вважаю за необхідне акцентувати увагу не тільки на нормативно урегульованому

законодавчому полі, а й на створенні сприятливих умов для ефективного довгострокового інвестування для розвитку економіки країни.

## 1.2 Зміст податкової амністії

Загалом, амністія охоплює велику кількість громадян. Легалізувати неоподатковувані кошти та майно, придбані за ці кошти, може практично кожен. Деякі громадяни не задумуються, що державі потрібно сплачувати 18% податку на доходи фізичних осіб і 1,5% військового збору. Це люди, яким платять у «конверті» або які займаються підприємницькою діяльністю без реєстрації приватної чи юридичної особи. Однак ті, хто працює неофіційно, навряд чи стануть основною частиною охочих скористатися амністією. Основні ставки податку застосовуються до приватних підприємців та власників великого бізнесу, зареєстрованого в офшорних зонах. Останні виводять зароблені кошти, майже не сплачуючи податки в Україні.

Інформація про майновий стан у добровільній декларації нічим не відрізняється від інформації, яку щорічно подають державні службовці. Єдина модифікація – ідентифікація неоподатковуваних доходів та активів, придбаних на ці кошти до 1 січня 2021 року. Такі як:

- ✓ Валютні цінності (банківські метали), національна та іноземна валюти (крім готівки), права вимоги (депозити, позики третім особам).
- ✓ Нерухомість (земля, житлова та нежитлова нерухомість).
- ✓ Рухоме майно (транспортні засоби, предмети мистецтва та антикваріат, дорогоцінні метали та дорогоцінні камені, ювелірні вироби).
- ✓ Права власності на акції (паї) та інтелектуальну власність у власності юридичних осіб.
- ✓ Цінні папери та фінансові інструменти.

Для легалізації української валюти, іноземної валюти чи банківських металів їх необхідно внести на спеціальний банківський рахунок. Порядок відкриття

рахунку після ухвалення закону затвердить Національний банк. Для інших активів вам потрібно буде надати документацію, яка підтверджує їх вартість, або визначити самотійно в декларації. Термін, протягом якого ви зможете легалізувати свої доходи та майно в Україні, триватиме один рік: з 1 вересня 2021 року по 1 вересня 2022 року.

Податки повинні бути сплачені за ставкою амністії протягом десяти днів після подання декларації до ДПС. Рекомендована базова ставка для легалізації незадекларованих доходів становить 5%. Умовно кажучи, з кожного незаконного мільйона гривень до бюджету необхідно сплатити 50 тис. грн, щоб легалізувати 950 тис. грн. Ставка 5% застосовуватиметься за умови, якщо гроші або інші активи, які таким чином амністуватимуться, перебувають в Україні. Для тих, хто не зможе одноразово сплатити нараховану суму депутати передбачили "розстрочку". Ті, хто бажає скористатися ним, зможуть сплачувати податки рівними частинами протягом 3 років. Однак рівень легалізації зросте до 6%. Вища ставка податку в 9% застосовуватиметься до іноземної валюти та активів, особливо офшорних. Вищі податкові ставки мають стимулювати платників податків залучати гроші в Україні. Це податкове зобов'язання також може бути відстрочено на 3 роки, але в цьому випадку ставка податку збільшиться до 11,5%.

Більш вигідний варіант легалізації – купівля державних облігацій. Ті, хто придбають у Міністерства фінансів річні папери, незалежно від місця перебування незадекларованих доходів, зможуть легалізувати кошти за ставкою 2,5% (або 3%, при розстрочці на 3 роки). [21]

Оскільки дохідність облігацій становить близько 11% річних, таке амністування може виявитися навіть прибутковим. Якщо особа хоче легалізувати 1 млн грн, при купівлі облігацій та сплаті 25 тис грн через рік на руки повернеться 1,08 млн грн. Скористатися податковою амністією зможуть не лише люди, що подали декларацію, а й ті, хто декларацій не подаватимуть. Після 1 вересня 2022 року держава не перевірятиме несплату податків з доходів, за які були куплені такі активи.



Неповнолітні, непрацездатні та посадові особи (які є державними службовцями з 2010 року) не зможуть скористатися амністією. Останній важливий виняток: легалізувати активи, набуті злочинним шляхом, неможливо, за винятком ухилення від сплати податків або недотримання грошового законодавства.

За ухилення від сплати податків та неподання звітності встановлена кримінальна та адміністративна відповідальність.

Згідно зі статтею 212 Кримінального кодексу за несплату податків на суму понад 119 тис. грн на особу може бути накладено штраф у розмірі 340 тис. грн з конфіскацією майна. Після закінчення податкової амністії не буде притягнення до відповідальності за легалізацію коштів та майна з несплаченими податками. Закон Зеленського не передбачає посилення кримінальної відповідальності, лише адміністративну. Наприклад, громадянам загрожує штраф у розмірі 255 грн за неподання, несвоєчасне подання чи незадекларовані доходи.

## РОЗДІЛ 2. ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ НАПОВНЕННЯ ДЕРЖАВНИХ БЮДЖЕТІВ

### 2.1. Переваги застосування податкової амністії

В умовах прагнення світової спільноти до глобальної фінансової прозорості та боротьби з ухиленням від оподаткування, Україна намагається досягти двох ключових цілей:

- 1) залучити кошти до Державного бюджету України, в тому числі для покриття бюджетного дефіциту;
- 2) дати можливість громадянам зафіксувати свої активи перед наступним етапом контролю доходів і витрат через непрямі методи, задля забезпечення їх прозорості співпраці з банками та фінансово-інвестиційними компаніями. Ефективність і повноту досягнення зазначених цілей важко спрогнозувати в умовах сьогодення, оскільки Україна вперше використовує такий метод податкового регулювання, при цьому перебуваючи в умовах світової пандемії COVID, а також військового протистояння на території України, з їхніми негативними соціально-економічними ефектами. Незважаючи на це, держава чекає від запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування і сплати одноразового збору біля 25 млрд грн [12]. Щоб такі очікування справдилися, щомісяця до Державного бюджету України повинно надходити не менше 2 млрд грн. Втім, за перших два місяці проведення податкової амністії українці задекларували 150 млн грн, а до бюджету від цієї суми надійшло 6,9 млн грн [7]. Ці суми, безумовно, незначні, проте її темпи набирають обертів, а зарубіжний досвід свідчить, що значна частина декларацій у рамках податкової амністії надходять в останні місяці визначеного періоду для добровільного декларування.

Повертаючись до розгляду податкової амністії загалом, варто наголосити на її позитивних характеристиках: можливість повернення платниками податків до бюджету певної частини податкових боргів, котрі навряд чи могли бути повернуті іншими способами; стимулювання платників податків за допомогою такого заходу до податкової дисципліни; така амністія дає змогу «вибачити» порушників

податкового законодавства та зумовлює зменшення ймовірності повторного вчинення таких порушень, а також виключення з кола порушників осіб, які стали ними випадково й вчинили незначні податкові правопорушення; створення відповідних передумов до посилення відповідальності за податкові правопорушення.

Податкова амністія – це метод податкового регулювання, який надає право фізичним та юридичним особам, платникам податку, сплатити суми податків, за якими минули встановлені законодавством терміни платежів, і уникнути фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства у сфері ухилення від оподаткування. Основною метою податкових амністій є підвищення розміру дохідної частини бюджету. З цієї позиції амністію потрібно розглядати як сукупність адміністративних та економічних заходів держави, спрямованих на легалізацію фінансових і майнових ресурсів тіньового ринку та господарських процесів, що раніше вважалися незаконними, а також звільнення від відповідальності осіб, які здійснили правопорушення, з метою зменшення бази оподаткування чи відмови від сплати податків.

Ключовими характеристиками амністії, які впливають на успішність реалізації даної програми, є: тривалість програми, умови проведення та заходи, які передбачені в межах цієї програми [5, с. 6]. При цьому, беззаперечними перевагами податкової амністії є надання можливості підприємцям та іншим заможним українцям легалізувати свої активи і зафіксувати їхній обсяг на певну дату задля подальшого інвестування, в тому числі закордон, накопичення заощаджень уже в легальній площині, отримання доступного фінансування в майбутніх періодах. Участь у податковій амністії також звільняє від відповідальності за ухилення від сплати податків, єдиного соціального внеску, порушень в сфері валютного законодавства та захисту економічної конкуренції протягом попередніх податкових періодів, але не абсолютно.

Податкові амністії дуже часто запроваджуються в період економічних криз, коли є значні побоювання стосовно того, що платник податків буде не в змозі виконати свої податкові зобов'язання, коли існує серйозна девальвація національної валюти

або коли відбувається зміна уряду. У цих випадках податковий тягар розглядається як надмірний та такий, що погано корелює з платоспроможністю. Як наслідок, новий уряд може ввести програму амністії для вирішення минулих або поточних проблем, пов'язаних з невиконанням податкових зобов'язань, зменшити обсяг податкової заборгованості та дати змогу платникам податків вирішити їх минулі або поточні порушення податкового законодавства. [5, с. 9]. Уряд також може вводити податкові амністії у відповідь на тиск окремих зацікавлених груп платників податків. Місії Міжнародного валютного фонду виявили, що у багатьох країнах, особливо тих, що розвиваються та мають перехідну економіку, податкові амністії запроваджуються внаслідок фундаментальних недоліків нормативно-правової бази, менеджменту та процесів податкового адміністрування.

## **2.2. Недоліки застосування податкової амністії**

Податкова амністія є доволі неоднозначним інструментом збільшення доходів держави, особливо у контексті довгострокового впливу на дотримання вимог податкової дисципліни. У головному науково-експертному управлінні Верховної Ради попереджали депутатів, що закон запроваджує «нульове декларування» практично для всіх громадян та стосовно будь-яких активів, незалежно від того, набуті вони з порушенням законодавства чи ні. Такий підхід підтверджує інституційну неспроможність держави щодо здійснення належного контролю за дотриманням відповідного законодавства та притягнення винних до персоніфікованої відповідальності за його порушення, замінюючи її колективною відповідальністю. Це ставить добросовісних платників податків у нерівне становище з громадянами, що ухилялися від сплати податків та використовували неоподатковані доходи для власного збагачення. Це не відповідає конституційному обов'язку кожного сплачувати податки і збори та не відповідає податковому принципу «рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації».

Податкова амністія створює підґрунтя для соціальних конфліктів у суспільстві, підриває довіру громадян до держави, формує відповідну мотиваційну поведінку на майбутнє, що у підсумку може мати значно більші негативні наслідки, ніж короточасні фінансові вигоди у вигляді бюджетних надходжень. Подібній амністії має передувати реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб, удосконалення адміністрування податків і зборів, реформування податкових, митних, правоохоронних органів та судової системи, а також забезпечення державних гарантій щодо власності громадян, зокрема через неухильне дотримання законодавства про персональні дані.[8]

Закон України від 15 червня 2021 року №1539-IX не містять однозначного механізму правового регулювання, яким чином має визначатися вартість майна, майнових прав, фінансових інструментів. Встановлено, що база для обчислення збору визначається, зокрема, але не виключно, як: витрати декларанта пов'язані з придбанням (набуттям) об'єкта декларування; вартість, що встановлюється на підставі оцінки майна та майнових прав, фінансових інструментів, інших активів відповідно до вимог законодавства країни, де знаходиться такий актив відбувається оцінка об'єкта декларування. Використання терміну «зокрема, але не виключно» за своїм лексичним значенням не є нормативним, це створює неоднозначне сприйняття цієї норми. Значною мірою, витрати на дату придбання активу можуть відрізнятися від вартості активу, згідно з його оцінкою на момент декларування. Норми закону вказують на можливість проведення камеральної перевірки протягом 60 календарних діб, що настають за днем подання декларації, на предмет наявності в ній арифметичних та логічних помилок.

Дискусію в юридичній площині викликали положення п.10 Підрозділу 9-4 «Перехідних положень» Податкового кодексу, яким визначається склад та обсяг активів, джерела одержання (набуття) яких, у разі невикористання фізичною особою права на подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації вважаються такими, з яких повністю сплачено податки і збори. Платники, які не подали відповідну декларацію, але склад та обсяг майна яких перевищує закріплений в даному пункті, апріорі вважаються такими, що порушили податкове законодавство.

Очевидно це не повною мірою відповідає змісту ч.2 ст.61 Конституції. Тому вказуємо, що зазначене правове регулювання суперечить принципу «правової визначеності» в частині добросовісності дій покупця під час визначення джерел походження грошових коштів та їх перевірки уповноваженими органами на момент набуття відповідного матеріального активу. [13]

## **Розділ 3. СВІТОВА ПРАКТИКА ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ**

### **3.1 Досвід іноземних держав**

Кожна країна, розробляє та впроваджує власні державні механізми у боротьбі з легалізацією злочинних коштів, користуючись при цьому рекомендаціями FATF. Ці рекомендації - один з базових документів, яким керуються країни та фінансові установи всього світу при здійсненні заходів щодо запобігання проведенню легалізації коштів. Відповідно, Міністерство фінансів США рекомендує ретельно досліджувати на «підозрілість» усі доступні факти щодо угод на суму від 10 тисяч доларів США. Особливу обережність пропонується проявити щодо трансакцій і банківських стосунків, якщо є сумніви щодо ідентифікації клієнтів, трансакцій, що здійснюється за участю третіх країн, тощо. За даними закордонних періодичних видань великі банки США значно збільшили витрати на технології аналізу даних про грошові трансферти щодо фіксування підозрілої діяльності. Загалом законодавство 33 штатів США визнає «відмивання» грошей кримінальним злочином. У багатьох законодавствах цих штатів відображені, хоча й різною мірою, однакові чи подібні положення федеральних законів боротьби з «відмиванням» грошей, включаючи тривалі строки ув'язнення за скоєння цих злочинів (переважно від 10 до 20 років) та великі суми штрафів (наприклад, сума штрафу втричі перевищує вартість майна, що є об'єктом кримінальної операції) [11]. Чинне законодавство Італії зобов'язує банківські та інші посередницькі структури вести детальну документацію щодо валютних операцій резидентів, аби не пропустити спроби відмивання коштів. Закон Гаммавасала (1990р.) встановив кримінальну відповідальність за операції з «відмивання» і в перше в світовій практиці визначив поняття «злочинна організація типу мафія». Кримінальний кодекс Італії передбачає покарання у вигляді позбавлення волі від 7 до 12 років і штраф. Покарання може бути збільшено, якщо такі ж дії вчиняють посадові особи, використовуючи при цьому своє службове становище. У результаті змін у законодавстві 1990 року держава зобов'язана здійснити моніторинг з виявлення та припинення спроб легалізації злочинних грошей. Система моніторингу передбачає, що переведення будь-якої суми за кордон супроводжується одночасним декларуванням доходу. У

кримінальному Кодексі Іспанії відмивання грошей належить до розділу про хабарі та схожих злочинів. До нього занесені всі серйозні злочини з терміном тюремного ув'язнення більше ніж три роки. Закон про відмивання грошей включає боротьбу з доходами від організованих злочинів, тероризму, торгівлі наркотиками. У Великобританії відмивання грошей належить до серйозних злочинів, пов'язаних з торгівлею наркотиками, тероризмом, крадіжкою та обдурюванням, грабежом, шахрайством, здирством, нелегальним користуванням депозитів, шантажем. Для координації діяльності з «відмивання» злочинних капіталів у країні створена спеціалізована Об'єднана робоча група, до складу якої входять провідні діячі фінансового сектору економіки. Оперативною роботою займається Національна служба Великобританії з фінансових розслідувань, у складі якої є Бюро з валютних розслідувань. Покарання за злочини, пов'язані з «відмиванням» коштів – 14 років позбавлення волі та штраф, за розголошення інформації злочинцю або третій особі – до п'яти років; за неповідомлення про операції з «відмивання» грошей, що стали відомі особі – до п'яти років. В Ірландії Кримінальний юридичний акт 1994 року зобов'язує всі фінансові інститути вимагати від нових клієнтів, які здійснюють великі трансакції, документального підтвердження походження грошей. Стратегія банків Кіпру базується на принципі «знай свого клієнта» і спрямована на виявлення осіб, які мають кілька довірчих рахунків, несумісних із формою їх бізнесу, або рахунків, на які надходять депозити від значної кількості різних приватних адресатів, а також тих клієнтів, які намагаються відкрити рахунок на велику суму навіть на не вигідних умовах. Згідно із цією стратегією банкірам слід знати походження коштів, історію всіх відкритих у банку рахунків, періодичність звернень клієнта до банку. Законодавством Греції передбачається ідентифікація клієнтів у разі укладення контрактів, відкриття рахунків, найму сейфів, кредитування під заставу – водночас ідентифікації не потребують страхові операції на незначні суми і терміни та пов'язані з пенсійним страхуванням. В Австралії – єдиній в Європейському Союзі державі, яка дозволяла вести анонімні банківські рахунки – під тиском FATF розроблено програму їх поетапного скасування. Зокрема, Кримінальний Кодекс Австралії оголошує злочином відмивання всіх



активів, отриманих від вчинення серйозних злочинів, що передбачають позбавлення волі на термін більше ніж три роки. Фінансові органи Бельгії, суворо контролюючи переміщення грошей, обов'язково перевіряють усі угоди на суму понад 10 тисяч євро. Спеціальний закон про відмивання грошей від 11 січня 1993 року, включає тероризм, організовану злочинність, торгівлю наркотиками, зброєю, використання підпільної праці, торгівлю людьми, проституцію, незаконне використання гормонів у тварин, торгівлю людськими органами, серйозне і організоване шахрайство стосовно податків, що порушує фінансові інтереси Європейського Співтовариства, корупцію, нетипові інвестиції, помилкове банкрутство. Відповідно до королівського указу від 11 червня 1993 року під егідою міністерств фінансів та юстиції була створена спеціальна структура – «Сектор обробки фінансової інформації» (СТІФ), що аналізує, із залученням відповідних експертів, декларації банків, бірж та інших фінансових інститутів про підозрілі операції, використовує інформацію з поліцейських, митних та інших державних установ. Відповідно до Закону Литви «Про запобігання відмиванню грошей» 1998 року, банки та інші кредитні установи, страхові компанії, митниця, пошта, нотаріуси, ломбарди, спецслужби країни надають податковій поліції відомості про осіб, що підозрюються у відмиванні коштів, про всі операції на суму понад 50 тис. літів (16,9 тисяч доларів США), а також про обмін валюти на суму понад 10 тис. літів. Прийнятий Литовським Сеймом Закон «Про запобігання легалізації коштів, здобутих злочинним шляхом» 1997 року, містить ознаки, за допомогою яких виявляються злочинні кошти, і перелік і перелік фінансових операцій, що підлягають особливому контролю, а також визначає мінімальну суму, починаючи з якої необхідна обов'язкова ідентифікація клієнта – 10 тис. літів. Згідно із законом, прийнятим у Франції 1996 року, кошти отримані у результаті злочинних дій, вважаються незаконними, а всі операції з ними – відмиванням «брудних» грошей, що є кримінальним злочином. У такий спосіб уряд країни підтвердив своє бажання сприяти на фінансовому і банківському рівні боротьбі з наркобізнесом, організованою злочинністю, шахрайством з податками, порушеннями митних правил. У Франції також розглядається питання поширення поняття «брудних» грошей на кошти від

діяльності міжнародних злочинних організацій. Директивою Європейського Союзу від 19 червня 1991 року визначено, що вимоги з ідентифікації клієнтів поширюється також на будь-які операції на суми, що перевищують встановлену законодавством певної країни межу [11]. Запровадження механізму економічної легалізації доходів потребує врахування міжнародного досвіду, який нині досить багатий. До списку країн, які проводили такі заходи, можна зарахувати Аргентину, Бельгію, Казахстан, Ірландію, Італію, Пакистан, Філіппіни, Францію та ін. Вважається, що термін амністія капіталів (або «економічна амністія») з'явився в повоєнні роки в Західній Європі. Вперше такі економічні заходи були реалізовані в Швейцарії, коли були амністовані банківські депозити і капітали Третього рейху. Результатом проведеної амністії стало зміцнення банківської системи Швейцарії [1]. Фахівцями як найдосконаліший оцінюється бельгійський закон про амністію капіталу, який набрав чинності 16 січня 2004 року. Він передбачав, що в 2004 році бельгійці зможуть легалізувати кошти, отримані приватними особами від інвестицій за межами Бельгії. При цьому громадяни можуть: а) просто задекларувати ці кошти, без ввозу їх до Європи (у цьому випадку вони мають сплатити податок за ставкою 9%); або б) інвестувати їх у ЄС не менш ніж на три роки (у цьому випадку податок знижується до 6%). За це вони одержують від податківців розписку, згідно з якою стосовно них не буде порушуватися кримінальна справа за укриття від оподаткування тих коштів, які ними раніше були вивезені, а тепер легалізовані. Проте інші фахівці вважають, що бельгійська амністія служить негативним прикладом. Очікування не виправдалися, в казну країни надійшло лише близько 1 млрд. євро, або 6% від всієї запланованої суми [18]. Уряд Німеччини, прийнявши в лютому 2003 року, рішення про податкову амністію, пообіцяв усім громадянам, які легалізують тіньові кошти, не починати проти них звичайних заходів кримінального переслідування, якщо вони добровільно оголосять про розміри прихованих прибутків. Це рішення набрало чинності 1 липня 2003 року. Громадяни були зобов'язані до кінця 2003 року сплатити з цієї суми податок у розмірі 25%. У разі невиконання цієї вимоги сума податку збільшувалася до 35% від 1 січня 2004 року. Після цієї дати дія амністії припинилась, і податкові органи посилили полювання за недобросовісними

підприємствами. Та цей захід важко назвати таким вже дієвим. Його результат став досить сумнівним: поповнення скарбниці на 1,1 млрд. євро при сподіваних 5 млрд. На пострадянській території економічна амністія проводилась у Казахстані в 2001 році. Основні відмінні від проекту Закону України «Про легалізацію доходів юридичних та фізичних осіб» положення закону «Про амністію громадян Республіки Казахстан у зв'язку з легалізацією ними коштів» від 2 квітня 2001 року зводилось до такого:

- 1) період легалізації – 30 календарних днів;
- 2) громадяни Казахстану мали зарахувати легалізовані кошти на спеціальні рахунки без права розпорядження ними до наступного дня після закінчення періоду легалізації;
- 3) закон не поширювався на випадки легалізації коштів, отриманих у результаті корупційних правопорушень і певних (перелічених у законі) злочинів, а також коштів, що належали іншим особам чи були отримані як кредити;
- 4) банк, на спеціальні рахунки якого були внесені кошти, видав суб'єктам легалізації офіційний документ, що вказував розмір внесеної суми і дату внесення і ці кошти не включались в оподатковуваний дохід;
- 5) суб'єкти легалізації звільнялись від кримінальної та адміністративної відповідальності за незаконне зайняття підприємництвом, банківською діяльністю, ухилення від сплати податків. Унаслідок цієї амністії було отримано майже 500 млн. доларів США [20, с.89]. Але значнішими були інші результати: • найбільші світові рейтингові агентства підвищили кредитний рейтинг Казахстану після оголошення амністії капіталів; • податкова амністія дозволила уряду Казахстану вперше піти на зниження податків: ставка ПДВ була знижена на 4%, ставка соціального податку – на 5%. Уряд Аргентини на власному досвіді знає, що таке справжні невдачі. Лише програма податкової амністії 2017 року стала успішною на відміну від аналогічних заходів 1987, 1995, 2009 та 2013 років. У результаті амністії 2017 року було задекларовано активів на суму близько 117 млрд. доларів. До такого успіху привела, перш за все, пряма залежність суми належного до сплати податку від розміру раніше незадекларованих активів. Також учасникам амністії було надано змогу придбати

трирічні суверенні облігації з 0% або семирічні з купоном у розмірі 1%. А от у Грузії щось не склалося: амністією 2005 року скористалося лише 8(%) чоловік, а капітал склав 35 тис. доларів замість очікуваних 4 млн. У Пакистані остання програма з податкової амністії відбулася у 2018 році. Уряд Пакистану врахував свої помилки та прийняв рішення надати своїм громадянам можливість задекларувати всі активи із застосуванням максимальної ставки у розмірі 5%. І хоча до участі в амністії допускалися широкі маси громадян, політичні діячі та державні службовці, а також їхні дружини та діти з цього переліку були виключені. Ще однією особливістю податкової амністії у Пакистані став строк її проведення – він зазнав подовження у ході виконання програми. Досвід Індії експерти вважають цінним прикладом проведення податкової амністії. Він справді досить великий та багатий на різноманітні виклики. Так, перша податкова амністія в цій країні була просто провальною. Друга, 1951 року, не дала результатів у зв'язку з відсутністю у платників податків впевненості у обіцянках, що надавалися. Амністія 1965 року була цілком провальною через занадто високі податкові ставки. І лише у 1997 році в Індії відбулася перша успішна податкова амністія: було зібрано більше 2 млрд. доларів США. Ключовим фактором успіху стала знижена порівняно з попередніми амністіями ставка (30%). Досвід Бразилії показує важливість грамотного законодавчого регулювання. Закон, що запроваджував податкову амністію на території Бразилії, пропонував її учасникам сплатити одноразовий податок у розмірі 15% та 15% штрафу (загалом 30%) в обмін на звільнення від кримінальної відповідальності за податкові правопорушення. Також закон про податкову амністію не розповсюджується на політиків, державних службовців, членів їхніх сімей. Щоправда, у липні 2017 року прибуток країни склав лише 517 млн. доларів – фактично вдвічі менше від прогнозованого [16].

Італія – справжній «фанат» податкової амністії. Там вони були такими частими, що Організація економічного співробітництва та розвитку навіть дала уряду пораду відмовитися від такої практики взагалі, аби остаточно не підірвати податкову систему. Хоча у 2001 році податкова амністія виявилася все ж успішною. Цікавим фактором стала можливість для осіб, що володіли активами за кордоном, просто

заявити про них уряду. При цьому їх можна було залишати на тому ж місці, однак сума податку мала бути сплачена відповідна. А от повернувши капітал в Італію, можна було сплатити лише 2,5% від загальної суми. Звичайно більша частина коштів повернулася до Італії. При прийнятті рішення про легалізацію доходів слід врахувати психологічний аспект такого рішення. Дослідження, проведені соціологічною службою Центру Разумкова, свідчить, що легалізацію тіньових капіталів в Україні вважають необхідною майже дві третини (61,4%) громадян і лише 15,9% дотримуються протилежної думки. Більшість (57,6%) громадян упевнені в тому, що необхідно створювати умови, за яких капітали, вивезені за кордон, могли б бути повернуті до України і вкладені в розвиток українських підприємств. Майже половина (45,9%) громадян вважають, що потрібно пробачити минулі порушення законів тим підприємцям, які готові вивести власні капітали – з тіні та/або повернути їх із-за кордону і вкласти в економіку України. [2, с.12].

Зарубіжний досвід проведення податкових амністій та протидії відпливу капіталу свідчить, що для ефективного проведення подібних процесів в Україні необхідним є виконання таких умов:

- 1) чіткий механізм проведення економічної амністії;
- 2) одноразове проведення амністії;
- 3) гарантія недоторканості активів у майбутньому;
- 4) справедливий судовий розгляд;
- 5) достатні гарантії щодо звільнення від відповідальності за задекларовані об'єкти;
- 6) гарантії щодо конфіденційності інформації;
- 7) вигода чесно працювати та ризики від приховування доходів у подальшому;
- 8) контроль з боку суспільства, зокрема на електоральному рівні.

### **3.2 Нормативно - правові аспекти впровадження в Україні**

На підставі вивчення сутності податкової амністії правники виділяють три аспекти, в яких розглядається така категорія. Зокрема, йдеться про розгляд податкової амністії, як:

1) державно-правового акту, яким з боку держави гарантується звільнення від податкової відповідальності осіб, які не виконали в установленому законодавством порядку обов'язок зі сплати податку, за умови, що такі особи добровільно і в повному обсязі внесуть до бюджетної системи держави всі на-явні недоїмки;

2) методу фінансової діяльності держави, що використовується для планомірного формування публічних грошових фондів;

3) правового інституту, що становить собою відокремлений комплекс взаємопов'язаних податково-правових норм, що регулюють суспільні відносини з приводу справляння податку на підставі прийняття державного правового акта про оголошення податкової амністії. Але на мою думку, не всі із запропонованих міркувань можуть бути підтримані. По-перше, регламентуючи податкову амністію, держава не видає відповідного спеціального акта про амністію (на відміну від кримінального права, в якому видається окремий нормативно-правовий акт, а саме Закон України «Про амністію», в якому передбачаються положення щодо: відповідних категорій осіб, які підлягають амністії відповідно до цього закону; переліку осіб, на яких такий закон не розповсюджується; деякі аспекти застосування такого закону та ін. [19]. Зміни, які були внесені до Податкового кодексу України щодо впровадження податкової амністії та сплати одноразового збору до бюджету були внесені Законом № 1539. Навіть виходячи з назви вищенаведеного закону, можемо констатувати відсутність у нього спеціального призначення. По-друге, податкова амністія фактично є одним з методів, які держава використовує для планомірного формування публічних грошових фондів при здійсненні публічної фінансової діяльності. Цей висновок базується на тому, що впровадження такого «методу» має обмежену темпоральну дію. Йдеться, зокрема, про те, що відповідно до Закону № 1539 податкова амністія проводиться з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року. Фактично, термін дії аналізованого методу становить лише один календарний рік й за його допомогою публічні фонди можуть наповнюватися лише цей період. Крім того, навряд чи можна погодитись з планомірністю наповнення публічних фондів від використання податкової амністії, оскільки наразі ми не можемо чітко встанови-ти обсяги грошових коштів, які поступатимуть до бюджетів

у такий спосіб, а також чітко встановити строки таких надходжень (окрім встановленого періоду дії такого режиму). По-третє, податкова амністія становить собою відповідний податково-правовий інститут як відокремлена всередині галузі податкового права група юридичних норм, об'єднаних певною спільністю ознак регульованого ними виду однорідних суспільних відносин. Водночас його призначення полягає не лише у сплаті відповідних коштів до бюджету, які залишено законодавцем осторонь. У цьому контексті вбачаємо конструктивними міркування І. В. Приходько, яка визначає інститут податкової амністії як комплекс взаємопов'язаних юридичних норм, що врегульовують однорідні суспільні відносини щодо звільнення від відповідальності за порушення законодавства про сплату податків та зборів за умов виконання певних, передбачених у законодавстві умов зі сплати податків та зборів (які передбачають зміну параметрів оподаткування на покращення становища платника податків до, під час чи після проведення податкової амністії), яким притаманна юридична єдність, повнота регулювання певної сукупності суспільних відносин та однорідність їх фактичного змісту, в силу цього вони набувають відносної самостійності, стійкості та автономності функціонування, що дозволяє стверджувати про наявність предмету податкової амністії як правового інституту [20, с. 239]. Далі зосередимося на розгляді положень Закону № 1539. Перш за все зазначаю, що законодавець не використовує у цьому акті категорію «податкова амністія», а використовує категорію «одноразове (спеціальне) добровільне декларування», яка за своїм змістовним наповненням аналогічним податковій амністії. Відповідно до Закону № 1539 - особливий порядок добровільного декларування фізичною особою, визначеною пунктом 3 цього підрозділу, належних їй активів, розміщених 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. Таким чином, таке декларування характеризується:

- (а) можливістю застосування лише фізичними особами такого особливого порядку;
- (б) можливістю декларування належних їй активів, 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, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства. При цьому фізична особа може обрати будь-який податковий період, що мав місце до 1 січня 2021 року ;
- (в) добровільністю застосування – платник податків на власний розсуд вирішує користуватися йому такими законодавчими новаціями чи ні;
- (г) обмеженою дією в часі (лише з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року);
- (д) обов’язковою сплатою збору до бюджету за використання спеціального добровільного декларування;
- (е) спеціальним порядком подання такої декларації.

Ще один аспект, що потребує більш детальної уваги. Відповідно до Закону № 1539 збір з одноразового (спеціального) добровільного декларування – це одноразовий обов’язковий платіж, розмір якого самостійно розраховується декларантом з вартості належних йому активів з урахуванням ставок такого збору, визначених цим підрозділом, та відображається ним в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації. З огляду на наведене, виникає питання про правову природу такого збору, адже цей платіж регламентовано податковим законодавством (визначено його елементи), однак він не входить до складу податкової системи держави. Тобто, у переліку як загальнодержавних податків і зборів, так і місцевих цей платіж відсутній. З одного боку, обраний законодавцем підхід зрозумілий: навіщо вносити зміни до «базових» статей, якщо справляння цього платежу та дія відповідного правового механізму лише рік. З іншого боку, схожа ситуація все мала місце при встановленні військового збору. У цьому контексті вважаємо доцільним



навести міркування О. О. Дмитрик та К. О. Токаревої, які справедливо акцентували увагу на доволі суперечливому порядку введення військового збору [8, с. 21]. Дослідниці аргументують свою позицію тим, що перелік загальнодержавних та місцевих податків і зборів закріплено у ст.ст. 9–10 Податкового кодексу України, до змісту яких військовий збір не включено. При цьому, деякі елементи його правового механізму закріплено у абз. 1 п. 16-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України. У цих же нормах також зазначено, що військовий збір має тимчасовий характер, а саме: встановлюється до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України. Зміни щодо введення військового збору були внесені 28 груд. 2014 року й ці положення набули законної сили з 1 січ. 2015 року. Станом на червень 2021 року реформа ЗСУ ще триває, а правовий механізм військового збору й досі належним чином не регламентовано [8, с. 22]. Наведене дозволяє зробити висновок щодо можливості повторення аналогічної ситуації й щодо такого добровільного декларування та сплати відповідного збору. Ще один спірний аспект стосується ставки, яка застосовується при реалізації розглядуваного механізму. Згідно з п. 8 підрозділу 9-3 розділу XX ПК України сума збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування щодо задекларованих об'єктів визначається шляхом застосування до бази для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, таких ставок: 5 відсотків; 9 відсотків; 2, 5 відсотки. Приміром, ставка збору 5 відсотків передбачена:

(1) щодо валютних цінностей, розміщених на рахунках у банках в Україні з дотриманням вимог пункту 9 цього підрозділу, та щодо права грошової вимоги до резидентів України, визначених підпунктом «а» пункту 4 цього підрозділу;

(2) щодо об'єктів декларування, визначених підпунктами «б»-«е» пункту 4 цього підрозділу, що знаходяться (zareєстровані) в Україні, крім тих, які оподатковуються за ставкою, визначеною підпунктом 8.3 цього пункту. При цьому у цілях одноразового (спеціального) добровільного декларування для застосування ставки збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування у 5 відсотків на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації кошти

декларанта в національній та іноземній валютах, банківських металах мають бути розміщені на рахунках у банках України [15, п. 8.1 підр. 93 розд. XX]. Ставка 9 відсотків застосовується щодо: а) щодо валютних цінностей, розміщених на рахунках в іноземних банках або які зберігаються в іноземних фінансових установах, та щодо права грошової вимоги до нерезидентів України, визначених підпунктом «а» пункту 4 цього підрозділу; б) щодо об'єктів декларування, визначених підпунктами «б»-«е» пункту 4 цього підрозділу, що знаходяться (zareєстровані) за кордоном, крім тих, які оподатковуються за ставкою, визначеною підпунктом 8.3 цього пункту. У цілях одноразового (спеціального) добровільного декларування для застосування ставки збору 9 % кошти декларанта в іноземній валюті на дату подання такої декларації мають бути розміщені на рахунках у банках та/або інших фінансових установах за кордоном [15, п. 8.2 підр. 93 розд. XX]. Розмір ставки досліджуваного збору у 2, 5 % встановлено щодо номінальної вартості державних облігацій України з терміном обігу більше ніж 365 днів без права дострокового погашення, придбаних декларантом у період з 1 вересня 2021 року до 31 серпня 2022 року до подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації. Водночас законодавець закріпив можливість платника податків обрати альтернативні ставки, розмір яких вищий, порівняно із зазначеними вище, але платникові податків надається можливість розстрочити податкові зобов'язання на три рівні частини й сплачувати їх щорічно. Так, п. 8.1 та 8.2 підрозділу 9-3 розділу XX ПК України регламентовано право платника обрати ставку 6 відсотків (замість 5%) із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно, ставку 11,5 відсотків (замість 9 %, відповідно) із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно, а також ставку 3 відсотки (замість 2,5 %) із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно [15, п. 8.2 підр. 93 розд. XX] . З цього приводу позначимо декілька аспектів, які, на нашу думку, важливі. По-перше, констатуємо, що серед видів податкових ставок, закріплених Податковим кодексом України, альтернативні ставки не виділяються. Зрозуміло, що науковці класифікують ставки податку за різними підставами. Приміром, М. П. Кучерявенко зазначає наявність декількох різновидів ставок, що

різняться між собою як за формою, так і характером закріплення, змістом, особливостями застосування [10, с. 257-258]. Спираючись на норми ПК України, Я. В. Поліщук слушно акцентує увагу на наявності певного законодавчого закріплення класифікації ставок податків. Зокрема, йдеться про визначення базової і граничної ставки, абсолютної й відносної ставки. Однак, поряд із наведеним у ПК України містяться й інші варіанти назви ставок податків, а саме: п. 12.3.7. ст. 12 - індивідуальні пільгові ставки, 29.2 ст. 29 – фіксовані ставки, 30.9 ст. 30 – знижені ставки, п. 103. 2 ст. 103 – зменшена ставка, п. 103.3 ст. 103 - понижена ставка, п. 293.1 ст. 293 – фіксовані ставки, відсоткові ставки [17, с. 70]. Наведене свідчить про те, що наразі положення податкового законодавства щодо виокремлення видів ставок податків і зборів потребують узгодження. Говорячи про ставки збору за одноразове (спеціальне) добровільне декларування, підкреслимо, що законодавець не лише встановив новий вид податкових ставок для фізичних осіб – платників податків, а й поєднав це із впровадженням розстрочення податкових зобов'язань відповідних платників податку. Як вбачається, наведений підхід законодавця свідчить про особливу зацікавленість держави у декларуванні активів фізичних осіб й сплаті відповідних сум збору, а відтак – й у наповненні дохідних частин бюджету, оскільки застосовується відповідне стимулювання платників податків у відмінному від загальновстановленого порядку, однак порушує загальну логіку стосовно класифікації ставок податків, закріплену у ПК України. Фактично, при застосуванні таких преференцій сплата збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування здійснюється декларантом: першого платежу - протягом 30 календарних днів з дати подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації; другого платежу - до 1 листопада 2023 року; третього платежу – до 1 листопада 2024 року. А для платників податків, які обирають ставки, які не є альтернативними, сплата збору здійснюється декларантом протягом 30 календарних днів з дати подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації [20, п. 12 підр. 93 розд. XX].

## ВИСНОВОК

Узагальнюючи проведене дослідження, слід зазначити, що визначальним завданням податкової амністії є надання легального статусу доходам та майну громадян, а також зменшення частки тіньової економіки, що досягається шляхом забезпечення можливості задекларувати такі об'єкти за зниженими ставками та звільнити громадян від відповідальності за порушення податкового законодавства. Серед експертів та науковців немає однозначної позиції щодо цієї процедури, одні вбачають у ній виключно позитивні моменти, інші знаходять у цьому прояви порушень, які допускає сама держава. Прикладом є покладення обов'язку з декларування доходів на тих осіб, які такого обов'язку ніколи не мали. Досвід застосування податкової амністії різними країнами доволі різноманітний, на що впливає багато факторів: специфіка державної політики кожної країни в цьому напрямі, умови життя в них, а також умови, період проведення такої амністії тощо. Для країн, які відзначилися позитивними наслідками проведення податкової амністії, характерне або посилення карних заходів за порушення податкового законодавства одразу після проведення податкової амністії або ж, навпаки, створення максимально сприятливих умов для її проведення, як, наприклад, внесення громадянами коштів на банківські рахунки без оподаткування таких та за відсутності будь-яких питань держави щодо джерел походження таких коштів.

Можливість залучення іноземного досвіду проведення податкової амністії, яка є новою для нашої держави, має визначатися, насамперед, рівнем довіри, яку має населення України до влади. Розуміння найбільш ефективного способу легалізації доходів та детінізації економіки має прийти лише після практичних спроб їх застосування та отримання відповідних результатів.

Ознаками сучасної податкової амністії є:

- 1) особливий суб'єктний склад – лише фізичні особи-платники податків;
- 2) специфічні об'єкти декларування – активи фізичних осіб, розміщені на території України та/або за її межами, якщо вони 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, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства;

3) добровільний характер - платник податків на власний розсуд вирішує користуватися йому такими законодавчими новаціями чи ні;

4) темпоральна обмеженість (лише з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року);

5) платність – суб'єкт декларування сплачує збір до бюджету за використання спеціального добровільного декларування, сума якого розраховується з урахуванням специфічних ставок;

6) спеціальний порядок подання такої декларації. Водночас констатувати позитивні наслідки від впровадження такого механізму ще зарано (особливо для платника податків). Очевидно, що в Україні необхідно і доцільно будувати податкову систему і систему адміністрування податків і зборів з високим ступенем довіри до держави у платника податків. І тут великого значення набуває налагодження партнерських відносин з платниками податків, визначення ефективного механізму співпраці контролюючих органів та бізнесу, що можна досягти через впровадження якісних, реально функціонуючих правових механізмів податкової амністії.

Проаналізувавши думки вчених та міжнародну практику, можна дійти висновку, що позитивна реалізація податкової амністії можлива за таких умов:

1) чітке та юридично визначене формулювання податкової амністії в податковому законодавстві, а також гарантій звільнення від будь-якої юридичної відповідальності при застосуванні до платників податків такої амністії;

2) впровадження такої амністії як заходу досягнення компромісу між державою та платниками податків за найбільш вигідних умов для таких платників;

3) рівність та недискримінація усіх платників податків при застосуванні податкової амністії, урахування їхніх рекомендацій при запровадженні даного інституту;

4) забезпечення конфіденційності всієї інформації, яка буде надана платниками податків контролюючим органам стосовно застосування податкової амністії;

5) посилення відповідальності для тих, хто не застосував податкову амністію і далі володіє тіньовим капіталом;

б) проведення ефективної та чіткої політики в усіх сферах, зокрема в економічній, для забезпечення стабільності в державі тощо.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амністія капіталу: світовий досвід для країн СНГ. URL: <https://www.unn.com.ua/ru/news/1572789-amnistiya-kapitalu-svitoviy-dosvid-ta-uroki-dlya-krayin-sng> (дата звернення 19.04.2022)
2. Барановський О., Сіденко В. Проблеми власності та легалізації капіталів і доходів в Україні. Національна безпека і оборона. С. 2-13. (дата звернення 19.04.2022)
3. Безпалько І.Р. Податкова амністія доходів населення. *Наукові записки*. С. 30–39. (дата звернення 19.04.2022)
4. Белова Т. А. Інститут податкової амністії та її місце у системі податкового права: *дис. канд. юрид. наук*. 29 с. (дата звернення 19.04.2022)
5. Вдовиченко А. М., Зубрицький А. І. Теорія і практика проведення податкових амністій: уроки для України. 26 с. (дата звернення 19.04.2022)
6. Голосніченко Д.І. Кримінологічні проблеми боротьби з порушеннями податкового законодавства : *дис. канд. юрид. наук*. 20 с. (дата звернення 19.04.2022)
7. Гетьманцев Д. Поточні результати добровільного декларування. URL: <https://t.me/getmantsevdanil/2009> (дата звернення 19.04.2022)
8. Дмитрик О. О., Токарева К. О. Про деякі сучасні тенденції регулювання фінансових відносин в Україні. Конституційні засади розвитку інноваційного суспільства : *зб. наук. пр. за матеріалами інтернет-конференції*. С. 17–24. (дата звернення 19.04.2022)
9. Каленяк Р. В. Амністія капіталу як економіко-правовий засіб прискорення суспільно-економічного розвитку. Сучасні питання економіки і права. С. 86-92. (дата звернення 19.04.2022)
10. Кучерявенко Н. П. Курс податкового права: Вчення про податок. 600 с. (дата звернення 19.04.2022)
11. Кривонос Л. Світовий досвід боротьби з «брудними» грошима. Фінансовий контроль. *Всеукраїнський науково-практичний журнал*, 2018. URL: <https://fincontrol.com.ua/newspublic.php?id=68> (дата звернення 19.04.2022)
12. Лисенко О. Податкова амністія: чому люди не хочуть нести гроші в банк. URL: <https://minfin.com.ua/ua/2021/10/12/73342108/> (дата звернення 19.04.2022)

13. Майка М.Б, Глива А.О. Проблеми правового регулювання податкової амністії в Україні. (дата звернення 19.04.2022)
14. Пищуліна О. Амністія капіталу та "нульова декларація". Чим це загрожує українцям. 2021. URL: <https://razumkov.org.ua/komentari/amnistiiia-kapitalu-ta-nulova-deklaratsiia-chym-tse-zagrozhue-ukrainsiam> (дата звернення 19.04.2022)
15. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text>. (дата звернення 19.04.2022)
16. Податкова амністія: чи піде Україна шляхом Аргентини. Судово-юридична газета, 2019. URL: <https://sud.ua/ru/news/publication/141446-podatкова-amnistiya-chi-pide-ukrayina-shlyakhom-argentini> (дата звернення 19.04.2022)
17. Поліщук Я. В. Ставка податків і зборів: правова природа і класифікація: *дис.канд. юрид. наук*: Ірпінь, 2018. 189 с. (дата звернення 19.04.2022)
18. Поплевічева Н. Г. Роль держави в запровадженні фінансової амністії: світовий досвід і реалії України. URL: <http://kbuapa.kharkov.ua/e-book/tpdu/2010-3/doc/3/19.pdf> (дата звернення 19.04.2022)
19. Про амністію у 2016 році: Закон України від 22.12.2016 р. № 1810-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1810-19#Text> (дата звернення 19.04.2022)
20. Приходько І. В. Податкова амністія як інститут податкового права. Наука і правоохоронна діяльність . С. 235–239. (дата звернення 19.04.2022)
21. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету: Закон України, від 15.06.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text> (дата звернення 19.04.2022)
22. Про застосування амністії в Україні : Закон України, від 1.10.1996 р. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/find:амністія/Z960392.html/](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/find:амністія/Z960392.html/) (дата звернення 19.04.2022)