

політики в інших країнах, розробка наукових рекомендацій для успішного проведення декларування в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Декілька років ведуться дискусії серед вчених, експертів, політиків щодо доцільності, умов та ефективності проведення «податкової амністії», «амністії капіталу» та «нульового декларування». Є як прихильники цієї ідеї, так і її запеклі критики. Серед вітчизняних вчених значний внесок в науковий аналіз сутності та відмінностей цих понять, досвіду та результативності «амністій» в різних країнах, проведення в Україні в 2015 р. «податкової амністії» щодо прибутку підприємств та/ або податку на додану вартість у формі «податкового компромісу» внесли І. Беспалько, А. Глазова, Р. Каленяк, Ю. Касперович, І. Приходько, В. Рядінська, А. Сльозко, Т. Шульга та ін. [2–9].

Зважаючи на те, що науковцями Закон України № 1539-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом введення одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» не досліджувався, є необхідність його аналізу.

Метою статті є аналіз особливостей визначеного законом України «одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів», його порівняння з «податковою амністією» та «амністією капіталів», застосування даних інструментів податкової політики в інших країнах встановлення факторів їх успішності, розробка рекомендацій, спрямованих на обмеження впливу негативних чинників.

Виклад основного матеріалу. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом введення одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» у своїй довгій назві проголошує формальні завдання запропонованого добровільного декларування:

1. стимулювання детінізації доходів,
2. підвищення податкової культури громадян,
3. сплата одноразового збору в бюджет.

Прийнятий закон називають «податковою амністією» та «амністією капіталів», хоча цих термінів у тексті закону немає. Власне, термін «амністія» спочатку розглядали лише як категорію кримінального права, суть якої в прояві гуманізму і милосердя до визнаної судом винної особи, звільненні її від покарання або заміні його більш м'яким. Нині «амністія» з кримінально-правового інституту стала міжгалузевим і використовується в податковому праві, де найчастіше застосовують терміни «податкова амністія» і «амністія капіталів» (менш поширеними є «економічна амністія», «фінансова амністія», «амністія за злочини в області податків і зборів »).

Узагальнюючи різні наукові визначення, можемо сказати, що «податкова амністія» – це прощення осіб за приховування доходів і несплату з них податків у разі добровільного повідомлення про ці дії через відповідні процедури та виведення їх із «тіні» і (не завжди) сплати платежу до бюджету. «Амністія капіталів» – це залучення платниками податків в національну економіку шляхом легалізації або повернення з-за меж країни капіталів, з яких не були сплачені податки при відмові держави від правового переслідування їх власників. І. Приходько вважає, що узагальнює перераховане вище поняття термін «фінансова амністія» [6, 79].

Відсутність даних термінів в прийнятому законі пояснюється прагненням законодавця уникати в нормативно-правовому акті поняття «амністія», який має негативні асоціації. Однак, як покаже наш аналіз, «одноразове (спеціальне) добровільне декларування» є своєрідним синтезом «податкової амністії» і «амністії капіталів».

Оскільки уряди різних держав завжди, проводячи такі амністії, прощали приховування доходів і несплату з них податків, то, на нашу думку, буде правильним використання в даному дослідженні саме терміну «податкова амністія». Практика проведення податкових

амністій досить поширена в світі, до нього вдавалися як розвинуті, так і бідні держави. Вперше ідею легалізації доходів і капіталів було здійснено в США в 1930-і рр., коли були легалізовані кошти, отримані від торгівлі алкоголем під час дії «сухого закону», в 1940-і рр. Швейцарія ввела амністію банківських вкладів нацистів. На сьогоднішній день в світі більше 20 країн проводили податкові амністії з метою поповнення бюджету, залучення коштів в економіку, поліпшення бізнес-клімату та оптимізації оподаткування [10].

В Україні ідея легалізації доходів і капіталів виникла в другій половині 1990 рр. За майже 25 років на розгляд Верховної Ради України було подано близько 20 законопроектів, спрямованих на вирішення цієї проблеми, але закону, який би стосувався фізичних осіб, так і не було прийнято. 25 грудня 2014 р. був прийнятий Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств і податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» [11], який передбачав можливість звільнення від кримінальної та адміністративної відповідальності за несплачений податок на прибуток підприємств і/або податок на додану вартість за будь-які податкові періоди до 01.04.2014 р. при умові оплати 5% від суми податку. Інша частина – 95% – визнавалася погашеною. Фактично це була податкова амністія юридичних осіб. Скористалися податковим компромісом лише 0,5% платників податків, до державного бюджету України надійшло лише 2,6% від очікуваних сум (793,9 млн. грн.) Оскільки податковий компроміс був поширений на платників податків, щодо яких уже було порушено кримінальне провадження або розпочато судове переслідування за виявлені факти їх ухилення від сплати податків, то державний бюджет недоотримав понад 1 млрд. грн., які могли б надійти до бюджету за результатами закінчених судових проваджень [5, 170–171].

Аналіз досвіду проведення податкової амністії в різних країнах, «податкового компромісу» в Україні спонукає зробити висновок про доцільність використання різних показників і підходів для визначення їх результативності. Окремі фінансові показники можна легко визначити: загальна вартість легалізованих капіталів і коштів, сума сплачених до бюджету платежів, кількість учасників, порівняти їх з очікуваними цифрами. Важливішими, на наш погляд, можуть бути показники, які гірше піддаються розрахункам, але такі, які мають глибокий вплив не лише на стан фінансів, а й суспільні цінності: зростання правосвідомості, покращення податкової культури і дисципліни, профілактика порушень і корупції, розширення податкової бази, поліпшення бізнес-клімату.

Найчастіше успішність амністії визначають саме об'ємом легалізованих капіталів та сплачених з них податків до бюджету. Визнається, що достатньо позитивний вплив на економіку країн мали амністії в Ірландії (1988 р.), Туреччині (1998 р.), Казахстані (2001 р.), Італії (2009 р.), Індонезії (2016 р.), Аргентині (2017 р.), невдалими стали амністії в Російській Федерації (1993 р.), Бельгії (2004р.), ФРН (2004–2005р.), Грузії (2005 р.), Великобританії (2007 р.) [10].

Нами встановлено, що на результативність проведення податкових амністій позитивно вплинула сукупність таких чинників:

- одноразовість і унікальність амністії, відсутність надій на те, що вона може бути на більш вигідних умовах, очікування, що в майбутньому зросте ціна відповідальності для тих, хто зараз не скористається правом на амністію;
- відносно низький відсоток сплати збору дозволяє уникнути зворотного ефекту зростання тіньового сектора;
- гарантування конфіденційності заявників;
- простота процедури, відсутність перевірок декларантів та вимог розкривати джерела походження капіталу;
- гарантії звільнення від відповідальності за порушення платниками податків податкового законодавства;
- досить високий рівень довіри до влади, її органів і посадових осіб;
- наявність в країні розгалуженої і ефективної банківської системи;

- спрямованість на повернення коштів, вивезених за кордон, створення сприятливого інвестиційного клімату, висока довіра до судів, які зможуть гарантувати безпеку капіталам і активам, повернутим з офшорів;
- проведення до початку податкової амністії або розпочате в ході амністії реформування податкового законодавства, спрямованого на те, щоб, з одного боку, знизити ставки податків і спростити їх адміністрування, з іншого – посилити невідворотність настання юридичної відповідальності за його порушення;
- належний інформаційно-роз'яснювальний і рекламний супровід податкової амністії серед населення, заходи щодо підвищення рівня правової культури та правової свідомості;
- проведення амністії в період економічного підйому.

Негативний вплив на результати податкових амністій мали:

- економічна, політична, військова нестабільність;
- високий рівень недовіри до влади;
- високі ризики для інвестування в економіку країни та розміщення коштів на банківських рахунках;
- недосконалість податкової системи держави та відсутність кроків влади по її реформуванню;
- тривалість очікування учасниками амністії остаточного рішення влади щодо їх звільнення від відповідальності за податкові порушення.

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом введення одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» передбачає проведення декларування з 1 вересня 2021 р. до 1 вересня 2022 р. і дозволяє легалізувати будь-які активи, придбані на доходи, які не були отримані злочинним шляхом, але приховані від податківців за будь-який період до 1 січня 2021 р. Добровільне декларування передбачає такі преференції платнику: легалізація коштів, уникнення кримінального переслідування за порушення податкового/валютного законодавства (але не за інші правопорушення), можливість в майбутньому вільно розпоряджатися задекларованими активами.

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. Декларант 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.

Відповідно визначені такі ставки збору для:

- валютних цінностей, нерухомості та інших активів, розміщених за кордоном, – 9% або 11,5%;
- активів та нерухомості, розташованих в Україні, та для валютних цінностей, розміщених на рахунках в українських банках, – 5% або 6%;
- державних облигацій 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%.

Оскільки подання декларації передбачає персональні податкові порушення (несплата або неповна сплата податків), то податковим резидентам, які сумлінно платили податки,

декларацію подавати не потрібно. Не можуть взяти участь у добровільному декларуванні також такі категорії осіб:

1. недієздатні і/або особи з обмеженою дієздатністю, які є на повному утриманні та над якими встановлено опіку/ піклування (станом на 01.09. 2021 р.);

2. особи (депутати, чиновники, судді та інші), які у період з 01.01. 2005 р. займали відповідальні посади та подавали електронні декларації НАЗК відповідно до Закону України «Про запобігання корупції» та члени їх сімей;

3. підсанкційні особи відповідно до Закону України «Про санкції».

Усі інші податкові резиденти мають право на добровільне декларування, але якщо цим правом не скористалися, то вважаються такими, що повідомили контролюючий орган про відсутність у власності станом на 01.09.2022 р. активів, отриманих за рахунок доходів, з яких не сплачені/ сплачені не в повному обсязі податки та/або їх склад і обсяг знаходяться в певних межах. Ця «нульова декларація» і стане точкою відліку активів, що буде в майбутньому враховано податковими органами.

Держава визнає за кожним такі склад і обсяг активів, придбаних з доходів, з яких повністю сплачено податки:

1. об'єкти нерухомості – квартира/квартири площею до 120 кв. м, житловий будинок/ будинки – до 240 кв. м, некомерційна нерухомість – до 60 кв. м, земельні ділянки в межах норм безоплатної приватизації;

2. транспортні засоби – одне авто некомерційного призначення, для перевезення до 9 осіб з робочим об'ємом циліндрів двигуна до 3 тис. куб. см і/або середньоринковою вартістю до 400 тис. грн., один мотоцикл з робочим об'ємом циліндрів двигуна до 800 куб. см;

3. інші активи сумарною вартістю до 400 тис. грн.

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.

Закон, разом з тим, містить ряд дискусійних моментів, окремі положення виписані недбало, що допускає можливість неоднозначного трактування. Можемо констатувати, що більшість населення України не буде брати участі в одноразовому (спеціальному) добровільному декларуванні. Адже бідним нічого декларувати (не мають навіть активів в обсягах, передбачених законом). Значна частина заможних не потрапляє під дію закону тому, що: 1. вони, як правило, великі прибутки отримують не як фізичні особи, а на юридичних осіб (там інша ситуація з оподаткуванням, є регулярні звіти бухгалтерів і юристів); 2. багато заможних людей (та/ або члени їх сімей) у різний період займали відповідальні посади і подавали електронні декларації НАЗК відповідно Закону України «Про запобігання корупції» і тому не можуть брати участь у добровільному декларуванні.

Очевидно, законодавець націлювся на такі категорії громадян, які не сплачували/ сплачували в неповному обсязі податки:

1. особи, які працювали без офіційного оформлення та отримували зарплату «в конвертах»;

2. ФОПи і особи, які незаконно займалися підприємництвом, без сплати податків;

3. особи, які вели незалежну професійну діяльність – артисти, нотаріуси, адвокати, лікарі;

4. заробітчани – трудові мігранти.

Цікаво також, що законодавець чомусь при встановленні «норми» нерухомого майна зовсім не пов'язав її з грошовою вартістю: адже ціна кв. м нерухомості чи сотки земельної ділянки у Києві, обласному/районному центрі чи віддаленому селі різна. Оскільки, особа може не мати різні активи (квартири, будинки, нежитловий фонд, земельні ділянки чи

транспорт), то, наприклад, громадянин, який має гроші для купівлі нерухомості у розмірі понад 400 тис. грн., має сплатити грошовий збір, а власник будинку у Києві площею до 240 кв. м (вартістю декілька млн. грн.) – звільняється від плати. А як бути тим, хто має більший від визначеного законом обсяг активів; підприємцям, які володіють транспортом або комерційною нерухомістю і сумлінно сплатили податки? Адже подання декларації з включенням більшого, ніж передбачено п. 10 складу та обсягу активів, з яких сплачено податок, даним законом взагалі не передбачено. Чому посадовці, які подавали е-декларації без сплати будь-яких зборів до державного бюджету, фактично легалізували свої статки? Як ці норми закону корелюються з положеннями ст. 24 Конституції України про рівність громадян незалежно від «майнового стану, місця проживання»?

Закон прописаний так, що держава визнає активи, з яких повністю сплачені податки, тільки в випадках, коли особа:

1. декларує неоподатковувані доходи та сплачує збір;
2. має не більше визначеного п. 10 обсягу активів.

А в усіх інших випадках контролюючі органи можуть «попросити» громадянина довести «чесність походження» власних активів і сплату з них необхідних податків? Чи не суперечить це закріпленому у ст. 62 Конституції принципу презумпції невинуватості – «ніхто не зобов'язаний доводити свою невинуватість у вчиненні злочину»? Такі моменти, можуть породити в майбутньому юридичну тяганину та судові позови.

Є певні побоювання і у наших міжнародних партнерів, адже інтеграція України у міжнародний податковий простір може становити для них певну небезпеку. МВФ вважає, що злочинці можуть скористатися цим законом для легалізації доходів, отриманих незаконним шляхом. Крім того, на думку глави представництва Фонду в Україні Й. Люнсмана, пільгові ставки для несумлінних платників у довгостроковій перспективі можуть демотивувати «громадян платити податки і збори, формуючи надію на ще одну амністію в майбутньому» [12].

Відзначимо: кроки, спрямовані на зростання фінансової та податкової прозорості, виведення з тіні активів та підвищення податкової культури платників податків є правильним. Голова Комітету з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України, один з ініціаторів та авторів даного закону Д. Гетманцев наводить дані, що зараз щорічні втрати державного бюджету від несплати податків становлять близько 45 млрд. грн. Тому, від реалізації даного закону він та його однодумці очікують поповнення бюджету та значні суми легалізованих капіталів [13].

На нашу думку, підвищенню податкової дисципліни та успішності реалізації даного закону будуть сприяти такі фактори:

1. очікувана економічна стабільність;
2. відносно невисока ставка сплати збору (2,5–9%);
3. зростання частки безготівкових розрахунків, розширення застосування реєстрів розрахункових операцій (РРО);
4. оголошена одноразовість і унікальність амністії, очікування, що в майбутньому зросте ціна відповідальності для тих, хто зараз не скористається правом на амністію: заплановано запровадження «непрямих методів» пошуку прихованих доходів через контроль витрат. Будуть порівнювати отримані особою доходи та сплачені з них податки з витратами: громадянина можуть запитати (змусять пояснити?), звідки у нього гроші на дорогу поїздки (квартира, автомобіль), і якщо не буде доведено, що з цих коштів сплачено податки, – доведеться сплатити 19,5% (ПДФО і військовий збір). У перехідних та прикінцевих положеннях Закону України № 1539-IX доручено уряду до квітня 2022 р. внести на розгляд Верховної Ради України відповідний законопроект;
5. посилення боротьби з міжнародними схемами мінімізації податків. Україна з 1.01.2017 р. приєдналася до Програми розширеного співробітництва щодо протидії «розмиванню оподаткованої бази і виведення прибутку з-під оподаткування» (Base erosion and Profit Shifting) – плану BEPS, запроваджує міжнародний стандарт CRS (Common Reporting Standard) автоматичного обміну інформацією про майновий стан громадян

в податкових цілях між Україною і 120 державами. Це означає, що податкові органи будуть автоматично отримувати від держав-учасниць список резидентів України з їхнім переліком закордонного майна.

Негативний вплив на результати одноразового декларування може мати:

1. політична нестабільність та/чи загострення ситуації на Донбасі;
2. корупційні скандали, пов'язані з представниками різних органів влади, факти розкрадання державних коштів;
3. недовіра до правоохоронних органів і судової системи як до надійних гарантів захисту капіталів та активів;
4. недореформування податкового законодавства, спрямованого на оптимізацію ставок податків та спрощення їх адміністрування;

Багато також буде залежати від реального виконання норм закону відповідними органами. Ми не можемо прогнозувати, наскільки достатніми в реальності виявляться закріплені законом норми гарантування конфіденційності заявників (чи не буде витоку інформації про задекларованих осіб та їх активи), чи достатньо простою буде процедура подачі декларації та її камеральної перевірки, який інформаційно-роз'яснювальний і рекламний супровід податкової амністії буде серед населення.

Висновки і пропозиції. Вважаємо, що короткотермінові та тривалі наслідки даного закону будуть залежати від багатьох факторів, а для посилення ефективності застосування закону необхідні термінові реформи та дієві кроки, спрямовані на: зниження корупції, поліпшення умов ведення бізнесу, усунення причин тінізації економіки та ухилення від сплати податків, спрощення адміністрування податків, переорієнтацію органів держави на сервісне надання послуг платникам податків, посилення юридичних гарантій прав власності.

Істотне поповнення державного бюджету шляхом сплати одноразового збору під великим сумнівом: досвід впровадження подібних кроків в інших державах суперечливий, мало позитивних прикладів. А ось введення «точки відліку», від якої буде посилено податкову дисципліну громадян, в комплексі з методами контролю сплати податків через аналіз витрат; розширенням безготівкових розрахунків в умовах діджиталізації; поглибленням міжнародної співпраці України в сфері фінансів і оподаткування, безумовно, може стимулювати детінізацію доходів, підвищить податкову культуру громадян.

Тому питання проведення податкової політики та податкової амністії в Україні в найближчий час викликатиме інтерес серед науковців, податківців, законотворців.

Список використаних джерел

1. 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 р. № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
2. Безпалько І. Р. Податкова амністія доходів населення: перспективи для України. *Наукові записки Української академії друкарства*. 2011. № 3. С. 30–39.
3. Каленяк Р. В. Амністія капіталу як економіко-правовий засіб прискорення суспільно-економічного розвитку. *Сучасні питання економіки і права*. К.: 2012. Вип. 2. С. 86–92.
4. Касперович Ю. В. Податковий компроміс як елемент податкової реформи в Україні. *Економіка та держава*. 2015. № 2. С. 61–64.
5. Приходько І. Перспективи проведення податкової амністії капіталів фізичних осіб в Україні (з урахуванням результатів податкового компромісу 2014 року). *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 4(266). С. 167–172.
6. Приходько І. В. Сутність податкової амністії та її співвідношення з поняттями «економічна амністія», «фінансова амністія» та «амністія капіталів» *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Право. 2017. № 2(43). С. 75–80.
7. Сльозко О. О., Глазова А. Б. Позитивний досвід податкових амністій розвинутих країн для України. *Інтелект XXI*. 2015. № 5. С. 27–35.

8. Рядінська В. О. Перспективи запровадження амністії капіталів в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду (частина перша). *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2014. Т. 14. С. 402–410.
9. Шульга Т. М., Кононенко Л. В. Поняття податкової амністії та міжнародний досвід її застосування. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 1. С. 261–264.
10. Європейський інформаційно-дослідницький центр. Огляд світового досвіду впровадження нульового декларування та/або податкової амністії. URL: <http://radaprogram.org/infocenter/oglyad-svitovogo-dosvidu-vprovadzheniya-nulovogo-deklaruvannya-ta-abo-podatkovoyi>
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу: Закон України від 25.12.2014 р. № 63-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/63-19#Text> Амністія капіталів або почнім життя з чистого аркушу. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3219950-amnistia-kapitaliv-abo-pocim-zitta-z-cistogo-arkusa.html>
12. Гетманцев Д. Тінь в економіці – це проблема національної безпеки і питання існування країни. URL: https://biz.censor.net/resonance/3255150/golova_podatkovogo_komtetu_radi_danilo_getmantsev_tn_v_ekonomts_tse_problema_natsionalno_bezpeki_pitannya
13. Офіційний сайт ОЕСР. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>

References

1. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo stymuliuвання detinizatsii dokhodiv ta pidvyshchennia podatkovoi kultury hromadian shliakhom zaprovadzhenia odnorazovoho (spetsialnoho) dobrovolnogo deklaruvannya fizychnymy osobamy nalezhnykh yim aktyviv ta splaty odnorazovoho zboru do biudzhetu: Zakon Ukrainy vid 15. 06. 2021. # 1539-IKh. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text> [in Ukrainian].
2. Bezpalko, I.R. (2011) Podatkova amnistia dokhodiv naselennia: perspektyvy dlia Ukrainy. *Naukovi zapysky Ukrainskoi akademii drukarstva*. № 3. S. 30–39 [in Ukrainian].
3. Kaleniak, R. V. (2012) Amnistia kapitalu yak ekonomiko-pravovy zasib pryskorennia suspilno-ekonomichnoho rozvytku. *Suchasni pytannia ekonomiky i prava*. K.: Vyp. 2. S. 86–92 [in Ukrainian].
4. Kasperovych, Yu. V. (2015) Podatkovyi kompromis yak element podatkovoi reformy v Ukraini. *Ekonomika ta derzhava*. № 2. S. 61–64 [in Ukrainian].
5. Prykhodko, I. V. (2018) Perspektivy provedennia podatkovoi amnistii kapitaliv fizychnykh osib v Ukraini (z urakhuvanniam rezul'tativ podatkovoho kompromisu 2014 roku). *Podpriemnytstvo, gospodarstvo i pravo*. № 4 (266). S. 167–172 [in Ukrainian].
6. Prykhodko, I. V. (2017) Sutnist podatkovoi amnistii ta yii spivvidnoshennia z poniattiamy «ekonomichna amnistia», «finansova amnistia» ta «amnistia kapitaliv» Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. *Seriia: Pravo*. № 2(43). S. 75–80 [in Ukrainian].
7. Slozko, O. O. and Hlazova, A.B. (2015) Pozytyvnyi dosvid podatkovykh amnistii rozvynutykh krain dlia Ukrainy. *Intelekt XXI*. № 5. S. 27–35 [in Ukrainian].
8. Kaleniak, R.V. (2012) “Amnesty of capital as an economic and legal means of accelerating socio-economic development”, *Suchasni pytannia ekonomiky i prava*, vol. 2, pp. 86–92.
8. Riadinska, V.O. (2014) Perspektivy zaprovadzhenia amnistii kapitaliv v Ukraini z urakhuvanniam zarubizhnogo dosvidu (chastyna persha). *Naukovi pratsi Natsionalnoho universytetu «Odeska yurydychna akademii»*. T. 14. S. 402–410 [in Ukrainian].
9. Shulha, T.M. and Kononenko, L.V. (2019) Poniattia podatkovoi amnistii ta mizhnarodnyi dosvid yii zastosuvannia. *Porivnialno-analitychne pravo*. № 1. S. 261–264 [in Ukrainian].
10. Yevropeyskyi informatsiino-doslidnytskyi tsentr. Ohliad svitovoho dosvidu vprovadzhenia nulovoho deklaruvannya ta/abo podatkovoi amnistii. URL: <http://radaprogram.org/infocenter/oglyad-svitovogo-dosvidu-vprovadzheniya-nulovogo-deklaruvannya-ta-abo-podatkovoyi> [in Ukrainian].
11. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo osoblyvosti utochnennia podatkovykh zoboviazan z podatku na prybutok podpriemstv ta podatku na dodanu vartist u razi zastosuvannia podatkovoho kompromisu: Zakon Ukrainy vid 25.12. 2014. # 63-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/63-19#Text> Амністія капіталів або почнім життя з чистого аркушу. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3219950-amnistia-kapitaliv-abo-pocim-zitta-z-cistogo-arkusa.html> [in Ukrainian].
12. Hetmantsev D. Tin v ekonomitsi – tse problema natsionalnoi bezpeky i pytannia isnuvannia krainy. URL: https://biz.censor.net/resonance/3255150/golova_podatkovogo_komtetu_radi_danilo_getmantsev_tn_v_ekonomts_tse_problema_natsionalno_bezpeki_pitannya [in Ukrainian].
13. Ofitsiinyi sait OECB. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>

С. И. Куксенко, канд. истор. наук, доцент
Черкасский государственный бизнес-колледж
Кафедра учета и финансов
ул. Вячеслава Черновола, 243, Черкассы, 18028, Украина
e-mail: kuksenko.si@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4660-5083

ОСОБЕННОСТИ И СУЩНОСТЬ «ОДНОРАЗОВОГО (СПЕЦИАЛЬНОГО) ДОБРОВОЛЬНОГО ДЕКЛАРИРОВАНИЯ ФИЗИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ ПРИНАДЛЕЖАЩИХ ИМ АКТИВОВ» КАК РАЗНОВИДНОСТЬ «НАЛОГОВОЙ АМНИСТИИ»

Резюме

Проанализированы сущность и особенности проведения одноразового (специального) добровольного декларирования физическими лицами принадлежащих им активов, которое началось 1 сентября 2021 г. согласно Закона Украины от 15.06. 2021 г. «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и другие законы Украины относительно стимулирования детенизации доходов и повышение налоговой культуры граждан путем введения одноразового (специального) добровольного декларирования физическими лицами принадлежащих им активов и уплаты одноразового сбора в бюджет». Актуальность исследования обусловлена началом кампании декларирования, ограниченным временем ее продолжительности, значительной политизацией толкования его положений и недостатком их научного анализа. Поэтому важным является изучение особенностей «добровольного декларирования», опыта применения налоговых амнистий в других странах, установление факторов их успешности, разработка рекомендаций, направленных на ограничение влияния негативных причин.

Осуществлен обзор практики проведения налоговых амнистий различными странами, попытку ее реализации в Украине для юридических лиц в 2015 г. в форме «налогового компромисса». Установлено, что «одноразовое (специальное) добровольное декларирование» сочетает в себе черты как «налоговой амнистии», так и «амнистии капитала». Закон прописан так, что хотя большинство граждан и не будет подавать специальную декларацию, но состояние каждого («состав и объем активов») на 1 сентября 2022 г. фактически задекларируется. Эта «нулевая декларация» и станет точкой отсчета активов, что будет в будущем учтено налоговыми органами.

Автор обращает внимание на ряд дискуссионных моментов закона, которые допускают возможность их неоднозначной трактовки и могут породить в будущем юридическую волокиту и судебные иски.

На основе анализа опыта и результативности «амнистий» в разных странах, «налогового компромисса» в Украине, выявлены и систематизированы факторы, которые положительно и отрицательно влияют на результативность проведения налоговых амнистий. Предложены меры, направленные на нейтрализацию препятствий по детенизации доходов и повышению налоговой культуры граждан.

Ключевые слова: добровольное декларирование, налоговая амнистия, амнистия капитала, детенизация экономики, налоговая культура.

S. I. Kuksenko, Candidate of Historical Sciences, Associate Professor
of Accounting and Finance Department
Cherkasy State Business College
Vyacheslav Chornovil Str., 243, Cherkasy, 18028, Ukraine
e-mail: kuksenko.si@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4660-5083

PECULIARITY AND ESSENCE OF “ONE-TIME (SPECIAL) VOLUNTARY DECLARATION BY INDIVIDUALS OF ASSETS BELONGING TO THEM” AS A DIFFERENCE OF “TAX AMNESTY”

Summary

The article analyzes the essence and peculiarity of one-time (special) voluntary declaration by individuals of their assets in accordance with the Law of Ukraine of 15 June 2021 “On Amendments to the Tax Code of Ukraine and Other Laws of Ukraine on Stimulating the Un-Shadowing of Incomes and Increasing the Citizens’ Tax Culture by Introducing One-Time (Special) Voluntary Declaration of Assets Belonging to Individuals and Payment of the One-Time Budget Levy”. The author highlights the formal tasks of the proposed voluntary declaration, carries out a scientific analysis of the concepts of “tax amnesty”, “capital amnesty”, and proposed their own generalizing definitions. The author finds that “one-time (special) voluntary declaration” combines features of both “tax amnesty” and “capital amnesty”. The author recapitulates the practice of conducting tax amnesties by different countries and attempts to implement tax amnesty in Ukraine for legal entities in 2015 in the form of a “tax compromise”. To determine the effectiveness of amnesties, the author proposes to take into account not only financial indicators: the amount of legalized capital and taxes paid to the budget, but also factors that change society’s values: increasing legal awareness, improving tax culture and discipline, improving the business climate, expanding the tax base.

Based on the analysis of paras 3, 5, 10 of the law on “one-time voluntary declaration” the author concluded that although the majority of citizens will not file a special declaration, the wealth of each citizen (“composition and volume of assets”) will actually be declared as of 1 September 2021. This “zero declaration” will be the starting point for assets calculation, which will be taken into account by the tax authorities in the future.

The author draws attention to a number of debatable points of the law, which allow for the possibility of their ambiguous interpretation and may give rise to legal red tape and lawsuits in the future.

Based on the analysis of the experience and effectiveness of “amnesties” in different countries, as well as “tax compromise” in Ukraine, the author identified and systematized factors that positively and negatively affect the effectiveness of tax amnesty. It is established that the conduct of “voluntary declaration” will be influenced by both groups of factors. In the conclusions, the author proposes measures aimed at neutralizing the negative factors.

Keywords: voluntary declaration, tax amnesty, capital amnesty, de-shadowing of the economy, tax culture.